

Raport on-line:

Projekt podatku od wycofanego kapitału w Ukrainie

Zrealizowany w ramach projektu „Prawo polskie na Wschodzie – Sieć Szkół Prawa Polskiego”, nr umowy: 0064/DLG/2019/10.

1. Zagadnienia wstępne

Nowelizacja ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych¹ wdrażająca do polskiego ustawodawstwa fakultatywny podatek od wyprowadzonych zysków (tzw. *distributed profit tax*), zwany potocznie „estońskim CIT”, a formalnie ryczałtem od spółek², była szeroko komentowana w Polsce, wywoływała sporo emocji, zarówno pozytywnych jak i negatywnych, tak wśród podatników jak i innych osób zajmujących się zawodowo prawem podatkowym. Dotychczas nieznaną polskiemu prawu koncepcja opodatkowania dystrybucji zysku a nie klasycznego dochodu rozumianego jako różnica pomiędzy sumą przychodów a kosztami ich uzyskania³, z powodzeniem funkcjonuje w Estonii od 1 stycznia 2000 r. jako forma powszechna i obligatoryjna dla wszystkich podatników będących osobami prawnymi⁴. Podstawowym założeniem konstrukcyjnym tego modelu podatku jest przesunięcie momentu powstania obowiązku podatkowego do chwili wypłaty zysku w formie dywidendy lub innych form udziału w zyskach osób prawnych i kategorii zrównanych ekonomicznie, w szczególności przyjmujących postać korekt cen transferowych, wydatków i płatności, które nie spełniają celu biznesowego, świadczeń dodatkowych, prezentów, darowizn i kosztów reprezentacji⁵. Oznacza to, iż obowiązek podatkowy nie powstanie na skutek memoriałowego rozpoznania przychodu, a dopiero w chwili „konsumpcji” dochodu wypracowanego przez podatnika, czyli podzielenia go pomiędzy wspólników lub akcjonariuszy. Do czasu takiego podziału wszelkie zyski wygenerowane przez podatnika nie podlegają opodatkowaniu, a jeżeli zostaną reinwestowane w gospodarkę i nie będą wypłacone wspólnikom/akcjonariuszom w jakiegokolwiek formie – nie będą stanowiły przedmiotu opodatkowania. Rozwiązanie to miało zachęcić do reinwestycji w gospodarkę i zatrzymania kapitału w kraju rezydencji spółki uzyskującej dochód, dając w zamian wymierne korzyści dla gospodarki, stanowiąc impuls rozwojowy, a także umożliwiając uproszczenie obowiązków administracyjnych, co podniosłoby konkurencyjność gospodarki i wzmocnienie zaufania pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Ponadto zobowiązanie podatkowe powstaje w momencie faktycznej wypłaty zysku, a w tradycyjnym modelu CIT rozliczanym metodą memoriałową, nierzadko zdarza się sytuacja powstania

¹ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2587 z późn. zm., dalej: „u.p.d.o.p.”)

² Rozdział 6b, art. 28c-28t u.p.d.o.p.

³ Art. 7 u.p.d.o.p.

⁴ Tulumaksuseadus (estońska ustawa o podatku dochodowym), dostęp w dniu 20.05.2023r., <https://www.riigiteataja.ee/akt/119112010007>.

⁵ Polski Instytut Ekonomiczny, *Estoński CIT dla Polski. Potencjał, model wdrożenia i oczekiwane efekty*, Warszawa 2020, s.37-38.

normatywnego dochodu, niezwiązanego z rzeczywistym przepływem pieniężnym. Z drugiej strony rozwiązanie to nie gwarantuje utrzymania równie efektywnie wysokich wpływów podatkowych do budżetu państwa z uwagi na mniejszy zakres bazy podatkowej.

Ten wariant podatku dochodowego na moment wdrożenia w Polsce nie był jednak rozwiązaniem innowacyjnym – w Estonii stosowany jest od 2000 r., w 2017 r. został wprowadzony w Gruzji⁶, w 2018 r. na Łotwie⁷. Istnienie takiego modelu opodatkowania przewidywało prawo mołdawskie czy regulacje Macedonii Północnej, a wybrane elementy (model rezerwy inwestycyjnej) istnieje w prawie niemieckim, austriackim i węgierskim⁸. Ponadto należy zauważyć, że o ile w przypadku Estonii, Gruzji i Łotwy podatek ten jest jedynym wariantem opodatkowania, o tyle w przypadku Polski ryczałt od spółek jest alternatywą wobec klasycznego modelu CIT.

2. Projekt podatku od wycofanego kapitału w Ukrainie

2.1. Geneza projektu

Uzupełniając informacje przedstawione w poprzedniej części niniejszego raportu, bardzo zaawansowane prace nad estońskim modelem podatku dochodowego od osób prawnych toczyły się w Ukrainie. Powstał projekt ustawy zmieniającej Kodeks podatkowy⁹, który miał na celu wdrożenie do ukraińskiego prawa nowego modelu podatku¹⁰. Projekt po wniesieniu do parlamentu nie został jednak przyjęty, a po 5 września 2019 r. nie były podejmowane w stosunku do niego dalsze prace parlamentarne¹¹.

Na mocy ustawy „O zmianach Ordynacji podatkowej Ukrainy w zakresie poprawy klimatu inwestycyjnego na Ukrainie”¹², zgodnie z punktem 5 działu II, Gabinetowi Ministrów powierzono zadanie opracowanie i przedłożenie Radzie Najwyższej Ukrainy projektu ustawy o wprowadzeniu podatku od wycofanego kapitału do 1 lipca 2017 r. Z uwagi na ryzyka związane z wdrożeniem nowego podatku, termin ten nie został dochowany, a wdrożenie podatku przesunięto początkowo na 2018 r. Ostatecznie oficjalny projekt ustawy wpłynął w 2019 r., a podatek miał obowiązywać od 1 stycznia 2021 r. Wspomniany projekt był również

⁶ Kodeks podatkowy Gruzji z 2010 r., <https://matsne.gov.ge/en/document/view/1043717?publication=194>, dostęp w dniu 19.05.2023 r.; I. Bukia, *Expectations and Results of Tax Reforms Implemented in Georgia*, Saudi Journal of Economics and Finance, Sep 2019; 3(9): 395-398.

⁷ Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (Łotwa, Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums, <https://likumi.lv/ta/id/292700-uznemumu-ienakuma-nodokla-likums>, dostęp w dniu 21.05.2023 r.).

⁸ Polski Instytut Ekonomiczny, *Estoński CIT...*, s. 48-62 i przytoczone tam źródła.

⁹ Kodeks Podatkowy Ukrainy Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112 z późn. zm.

¹⁰ Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на виведений капітал та імplementації стандартів протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку за кордон, z dnia 29 sierpnia 2019 r., nr rejestracji 1185, dostępny pod adresem: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66488, dostęp w dniu 21.05.2023 r.

¹¹ Ibidem.

¹² Закон України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні від 21.12.2016 № 1797-VIII.

odpowiedzią na projekt BEPS, implementował do ukraińskiego prawa plan 5 i 6 projektu; nawiązuje również do planu 4 poprzez to, że podatek od wycofanego kapitału uniemożliwia erozję podstawy opodatkowania podatnika poprzez płacenie odsetek od instrumentów finansowych (kredytów, pożyczek itp.) powiązanych nierezydentom i klasyfikowanie takich płatności odsetek jako wydatków¹³.

2.2. Cel i oczekiwania

Uzasadnienie do projektu ustawy wskazuje na nieefektywność dotychczasowych regulacji w zakresie opodatkowania dochodów osób prawnych. Autorzy podają, iż na ogólną liczbę podatników podatku dochodowego od osób prawnych, która wynosi około 269 tys., 90% ogólnej kwoty podatku dochodowego wpłaca do budżetu zaledwie 1100 podatników, których roczny dochód przekracza 20 mln UAH. Natomiast kolejna grupa 8000 podatników, których roczny dochód przekracza 20 mln UAH, konsekwentnie deklaruje straty i w związku z tym efektywnie w ogóle nie płaci podatku. Jednocześnie takie podmioty corocznie wypłacają za granicę znaczące kwoty o charakterze dochodu pasywnego (dywidendy, odsetki itp.), a dzięki stosowaniu korzystnych postanowień umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, od takich wypłat nie potrąca się podatku u źródła lub jest on pobierany w niewielkich wysokościach. Ponadto standardowy podatek dochodowy cechuje szereg innych wad, w tym m.in.: skomplikowane zasady obliczania przedmiotu opodatkowania, konieczność prowadzenia odrębnej ewidencji amortyzacji podatkowej, problemy z kumulacją strat czy wreszcie schematy agresywnego planowania podatkowego stosowane przez poszczególne przedsiębiorstwa w celu uniknięcia opodatkowania, skutkujące nadmierną presją podatkową na sumiennych podatników. W związku z tym oraz w celu uwolnienia środków na rozwój i modernizację przedsiębiorstw oraz pobudzenia wzrostu gospodarczego wskazane jest wprowadzenie opodatkowania tylko tej części zysku przedsiębiorstw, która nie jest przeznaczona na rozwój lub tworzenie produkcji¹⁴.

Według danych Ukraińskiego Instytutu Przyszłości¹⁵, dochody z CIT zapewniają ok 9% dochodów budżetu Ukrainy, przy czym efektywnie CIT płaci zaledwie 5-10% przedsiębiorców. Aż 250-300 mld UAH co roku wypłaca się bez podatku poprzez jurysdykcje offshore lub inne instrumenty optymalizacji podatkowej, a zaledwie 10-15 mld UAH z offshore wraca na Ukrainę w postaci inwestycji. Dane te pochodzą z 2017 r., a zatem sprzed pandemii COVID-19 oraz agresji rosyjskiej na Ukrainę, która jeszcze bardziej wzmogła odpływ kapitału z tego państwa. Zdaniem Instytutu, dodatkowy poziom samych wewnętrznych inwestycji w gospodarkę w ciągu pierwszych 5 lat obowiązywania nowego wariantu podatku powinien wynieść ok. 20-25 mld USD, a wzrost nominalnego PKB w ciągu 5 lat jego funkcjonowania powinien wynieść ok. 45-60 mld USD. Dodatkowy wzrost PKB wywołany wprowadzeniem podatku szacuje się

¹³ Treść uzasadnienia do ustawy (ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА до проекту Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на виведений капітал та імплементації стандартів протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку за кордон"). Dostępna pod adresem: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66488, dostęp w dniu 21.05.2023 r.

¹⁴ Ibidem.

¹⁵ Український інститут майбутнього, *Розрахунок ефекту від ПНВК 2.0*, Київ 2018.

w przedziale 0,9%-1,9% r/r. Choć przez pierwsze 2 lata obowiązywania podatku prognozuję się spadek dochodów budżetowych o ok. 21-30 mld UAH, to podkreśla się, że 100-150 mld UAH środków obrotowych pozostanie w rękach podatników z uwagi na brak klasycznego CIT, a na kwotę 50-200 mld UAH szacuje się część zysku, która się ujawni z uwagi na zmniejszenie szarej strefy gospodarki.

Inne źródła podają, że z Ukrainy corocznie wypłaca się ok. 11 mld USD bez należytego opodatkowania, głównie z uwagi na optymalizacje podatkowe. Przykładowo jedna z dużych spółek w I kwartale 2018 r. wypłaciła ponad 30 mld UAH dywidend bez podatku. Proponowany podatek od wycofanego kapitału opodatkowałby taką transakcję stawką 15%¹⁶. W 2016 r. na Ukrainie odnotowano 1,3 trylionu UAH zakumulowanych strat, 8 tys. spółek ze stratą podatkową, 24% całego dochodu z CIT zapłaciło tylko 7 spółek; w 2017 r. spółki, które formalnie odnotowały stratę, wypłaciły ponad 34 mld UAH dywidend swoim zagranicznym akcjonariuszom przy średniej efektywnej stawce podatku 2,6% (uwzględniając postanowienia umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania)¹⁷. Nowy wariant podatku od wycofanego kapitału miał zapewnić dodatkowy wzrost PKB na poziomie 1,2-1,3% z dodatkowym efektem nawet do 3,5% z uwagi na efekt mnożnikowy; przy czym niezwłoczny wpływ na gospodarkę odbędzie się kosztem dużych podatników CIT, a w przypadku małych i średnich podatników przewiduje się możliwość wzmocnienia się i w dłuższej perspektywie napędzenia wzrostu PKB. Oczekuje się, że w pierwszym roku funkcjonowania podatku od wycofanego kapitału, w zamian za niezapłacony CIT do budżetu państwa, w gospodarkę zainwestowane zostanie ok 31 mld UAH¹⁸.

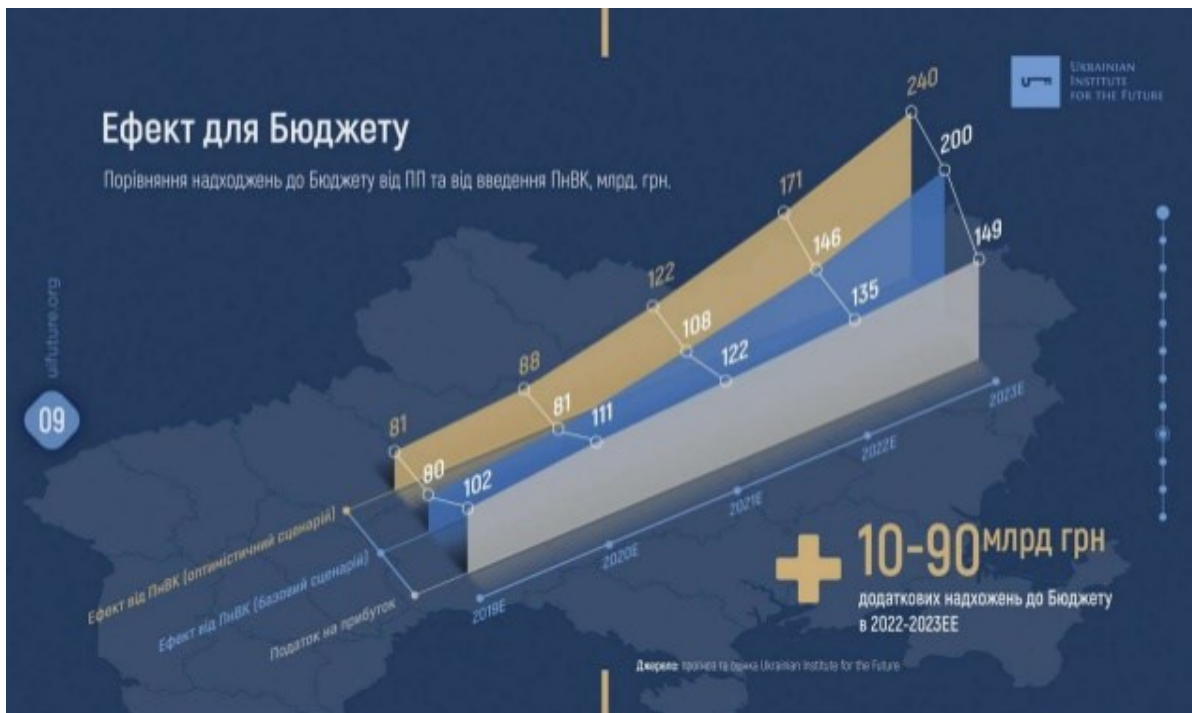
¹⁶ http://kmp.ua/wp-content/uploads/2016/06/Exit_capital_tax_for_all.pdf, dostęp w dniu 22.05.2023 r.

¹⁷ <http://kmp.ua/ru/analytics/press/corporate-profit-tax-an-obstacle-to-gdp-growth/>, dostęp w dniu 22.05.2023 r.

¹⁸ http://kmp.ua/wp-content/uploads/2016/06/Exit_capital_tax_for_all.pdf, dostęp w dniu 22.05.2023 r.



Grafika 1¹⁹



Grafika 2²⁰

¹⁹ **Źródło:** https://www.uifuture.org/publications/news/22470-ukrainskij-institut-majbutnogo-rozrahuvav-ekonomichnij-efekt-vid-podatku?fbclid=IwAR3il7NLshLGixRhtmQnOaA5WE56P_bC8zVb5RmzgKa3SA_P1M1RMH1Gjbc, dostęp w dniu 23.05.2023 r.

²⁰ Tamże, dostęp w dniu 23.05.2023 r.



Grafika 3²¹



Grafika 4²²

²¹ Tamże, dostęp w dniu 23.05.2023 r.

²² Tamże, dostęp w dniu 23.05.2023 r.

2.3. Najważniejsze założenia podatku

Projekt ustawy przewidywał zastąpienie standardowego podatku dochodowego od osób prawnych podatkiem od wypłacanego kapitału od 1 stycznia 2021 r., przy czym kwota dywidendy wypłaconej za 2020 r. miała nie podlegać opodatkowaniu od wycofanego kapitału w wysokości dochodu podlegającego opodatkowaniu, od którego wcześniej zapłacono podatek dochodowy od osób prawnych. Podatnicy mieli zapewnione prawo wykorzystać kwoty nadpłat podatku dochodowego od osób prawnych wygenerowane przed 1 stycznia 2021 r. na pomniejszenie zobowiązań pieniężnych z tytułu podatku od wycofanego kapitału.

Podatnikami podatku od wycofanego kapitału będą zarówno rezydenci ukraińscy, którzy na terenie Ukrainy i za jej granicami prowadzą działalność gospodarczą jak i nierezydenci (np. stałe zakłady nierezydentów), prowadzący działalność na terenie Ukrainy.

Przedmiotem opodatkowania podatkiem od wycofanego kapitału są operacje wycofania kapitału oraz operacje zrównane z operacjami wycofania kapitału. Pierwsza z tych kategorii obejmować ma przede wszystkim wypłatę dywidendy na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem, ale również wypłatę części zysku przez przedsiębiorstwa państwowe nieposiadające osobowości prawnej, zwrot wkładów właścicielowi praw korporacyjnych – podmiotowi niebędącemu podatnikiem (w kwotę przekraczającą wartość wkładu wniesionego przez założyciela i/lub właściciela do kapitału docelowego takiej osoby prawnej) itp. Znacznie szerszą przedmiotowo, choć niekoniecznie podstawową z punktu widzenia dochodowości podatku jest druga grupa operacji, zrównanych z operacjami wycofywania kapitału. Obejmować one będą w szczególności:

- odsetki wypłacane nierezydentom – osobom powiązanim i nierezydentom zarejestrowanym w państwach, które są jurysdykcjami o „niskich podatkach”;
- płatności z tytułu umów ubezpieczenia lub reasekuracji na rzecz ubezpieczycieli niebędących rezydentami (w niektórych przypadkach);
- pomoc finansową udzieloną przez podatnika osobie niebędącej podatnikiem, która jest bezzwrotna lub udzielona i pozostaje niezwrócona przez 12 miesięcy (z wyjątkiem określonych przypadków);
- płatność (przelew) dokonana w związku z: przelewem środków z rachunków w bankach ukraińskich na rachunki podatnika otwarte za granicą; spłata zobowiązań wynikających z umów, których wykonanie nie prowadzi do zaksięgowania środków na rachunkach podatników w ukraińskich bankach lub do otrzymania przez podatnika nieruchomości, robót i usług;
- transakcje gospodarcze uznane za kontrolowane na gruncie przepisów o cenach transferowych, jeżeli ich warunki nie są zgodne z zasadą ceny rynkowej, w zakresie kwot zawyżonych;
- operacje dotyczące nieodpłatnego udostępnienia mienia osobie zalegającej z podatkami (z wyjątkiem określonych przypadków);
- płatności dokonane w związku z inwestycją w obiekty inwestycyjne (w tym zakup nieruchomości) położone poza terytorium Ukrainy, zakup robót budowlanych, usług od

podatnika niebędącego rezydentem i/lub przeniesienie własności, wykonanie robót budowlanych, usług na rzecz podatnika niebędącego rezydentem.

Przedmiotem opodatkowania staną się również operacje, które zwykle służą rozwodnieniu bazy podatkowej na Ukrainie (wypłacanie odsetek od pożyczek spółkom w jurysdykcjach o „niskich podatkach”, wypłata dywidend nierezydentom, inwestycje za granicą).

W projekcie ustawy proponuje się zastosowanie następujących stawek podatku od wypłacanego kapitału:

- 15% – dla operacji wycofania kapitału;
- 20% – dla operacji zrównanych z operacjami wycofania kapitału (z wyjątkiem operacji wymienionych poniżej, które są opodatkowane stawką 5%);
- 5% - od środków wypłaconych na wykonanie zobowiązań dłużnych wobec podmiotów powiązanych nierezydentów²³.

Planowane jest utworzenie rejestru podatników od wycofanego kapitału, którego dane zostaną opublikowane na stronie internetowej Państwowej Służby Podatkowej Ukrainy. W początkowej fazie (do 31 grudnia 2020 r.) Rejestr miał być tworzony przez Państwową Służbę Podatkową Ukrainy poprzez włączenie do niego podatników podatku dochodowego przedsiębiorstw zarejestrowanych w organach regulacyjnych na dzień 1 grudnia 2020 r.

Ponadto, w celu zapewnienia transparentności działań administracji podatkowej, przewiduje się wprowadzenie automatycznej analizy informacji podatkowych, będącej rozwiązaniem jednego z etapów Planu Działania BEPS dotyczącego gromadzenia i analizy informacji o erozji podstawy opodatkowania i wyłączenia dochodu z opodatkowania. Warto również dodać, że wypłata dywidendy na rzecz osób fizycznych podlegałaby tylko podatkowi od wycofanego kapitału, gdyż przychód z dywidendy byłby zwolniony z PIT. Sam model podatku nie naruszałby postanowień umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, gdyż nie dotyczyłby podatku pobieranego u źródła od nierezydentów z tytułu dywidendy, a jedynie podatku dochodowego płaconego przez spółkę-rezydenta wypłacającą świadczenia na rzecz swojego udziałowca/akcjonariusza.

3. Opór MFW i dalsze losy projektu. Wnioski końcowe.

Nie brakuje oczywiście krytycznych opinii dotyczących projektu zastąpienia tradycyjnego CIT modelem podatku od wycofanego kapitału, szczególnie dotyczących utraty części dochodów, przede wszystkim w początkowej fazie funkcjonowania podatku, co przyznają nawet najwięksi zwolennicy nowej daniny. Jednym z głównych oponentów daniny jest Międzynarodowy Fundusz Walutowy, który od początku był sceptyczny wobec pomysłu wdrożenia podatku w

²³ W przypadku, gdy łączna kwota zobowiązań dłużnych wobec wszystkich podmiotów powiązanych będących nierezydentami przekracza wysokość kapitałów własnych podatnika ponad 3,5-krotnie (dla instytucji finansowych i firm zajmujących się wyłącznie działalnością leasingową – więcej niż 10 razy) lub rejestracji nierezydenta w państwie będącym jurysdykcją „niskopodatkową”, zastosowana zostanie stawka 20%.

Ukrainie, czemu dał wyraz w publikacji²⁴. Autorzy doszli do wniosku że propozycja jest przejawem błędnej polityki podatkowej i jej wdrożenie przyniesie wiele szkód dla Ukrainy, na kilku płaszczyznach. Pierwszym z nich jest spodziewany spadek dochodów budżetowych rządu 1,7% PKB Ukrainy, i to w optymistycznym scenariuszu, po wzięciu pod uwagę doświadczeń Gruzji i Macedonii Północnej. Kolejnym zarzutem MFW jest to, że preferencje wynikające z podatku od wycofanego kapitału względem tradycyjnego CIT mają regresywny charakter. Po trzecie pozytywny skutek w postaci zwiększenia inwestycji prywatnych nie może być przyjęty za pewnik. Po czwarte, podatek od wycofanego kapitału nie jest prostszy. W rzeczywistości wprowadza on kilka komplikacji, jak np. weryfikacja dywidend czy innych transakcji skutkujących powstaniem obowiązku podatkowego. Poza tym sporo atrakcyjnych rozwiązań podatkowych może być przyjętych w ramach standardowego modelu CIT i nie wymaga wprowadzenia nowego podatku – chociażby sprawy amortyzacji czy ukrytych dywidend. I to właśnie tę ścieżkę MFW rekomendował Ukrainie – aby dokonać szeregu zmian w obecnych regulacjach dotyczących CIT, szczególnie w odniesieniu do międzynarodowych aspektów opodatkowania oraz organizacji aparatu skarbowego, w tym rozwiązania problemu korupcji, a także poluzowania kontroli kapitału, co potencjalnie odstrasza inwestorów, także rodzimych, od przechowywania kapitału w Ukrainie. Przechowywanie majątku za granicą prowadzi do redukcji bazy podatkowej w Ukrainie i spadku wpływów podatkowych. Zasugerowana została również możliwość wprowadzenie jednorazowego programu „voluntary disclosure” polegającego na dobrowolnym ujawnieniu majątku przez rezydentów i objęcie ich jednorazowym ryczałtowym podatkiem według stawki 9% w zamian za zwolnienie z obowiązku zapłaty zaległości podatkowej i odsetek oraz niewszczynania postępowania karnoskarbowego w sprawie przestępstw lub wykroczeń skarbowych czy dotyczących naruszenia prawa dewizowego²⁵.

W chwili obecnej prace nad projektem wprowadzenia podatku od wycofanego kapitału zostały zawieszono, a z uwagi na agresję rosyjską sprawa definitywnie nie znajduje się na liście priorytetów władz w Kijowie.

Niemniej jednak należy wskazać, iż reżim podatku od wycofanego kapitału został częściowo wdrożony w Ukrainie, a konkretnie w stosunku do spółek z branży IT²⁶. Podstawowym celem tej zmiany było zwiększenie konkurencyjności ukraińskiej gospodarki i przyciągnięcie nowych inwestorów. Dotychczasowy system podatkowy wspierał outsourcing zadań branży IT, ale nie wspierał etatyzacji pracowników branży IT, w szczególności wysoko wykwalifikowanych specjalistów. Jak wskazują autorzy projektu, głównym celem projektu ustawy jest utworzenie konkurencyjnych warunków w Ukrainie w zakresie rozwoju gospodarki cyfrowej w nadchodzących latach i rosnący udział produktów i usług high-tech w całkowitym PKB kraju

²⁴ IMF, Ukraine. Technical Assistance Report – Distributed Profit Tax; Voluntary Disclosure of Assets; and BEPS Implementation. IMF Country Report No. 19/352, Waszyngton 2019, <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2019/11/22/Ukraine-Technical-Assistance-Report-Distributed-Profit-Tax-Voluntary-Disclosure-of-Assets-48834?cid=em-COM-123-39784>, dostęp w dniu 24.05.2023r.

²⁵ Ibidem, s. 7-8.

²⁶ Закон України про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні від 14.12.2021 № 1946-IX.

do 10%. Projekt przewiduje wprowadzenie szeregu działań dotyczących stymulowania rozwoju branży IT, czyli wprowadzenie:

- specjalnego systemu podatkowego dla rezydentów Diya City²⁷ dla podmiotów z branży informatycznej, które będą zgodny z postanowieniami Ustawy Ukrainy „O stymulacji rozwoju gospodarki cyfrowej na Ukrainie”²⁸;
- specjalnego systemu opodatkowania indywidualnych dochodów pracowników rezydentów Diya City i zaangażowanych specjalistów od koncertów informatycznych na podstawie umów o dzieło zawieranych zgodnie z wspomnianą ustawą *O stymulowaniu rozwoju gospodarki cyfrowej na Ukrainie*”.

Regulacje dotyczące Diya City przewidują specjalny reżim podatkowy dla rezydentów Diya City zakładający możliwość ich przejścia na opodatkowanie podatkiem dochodowym przedsiębiorstw na specjalnych warunkach przewidujących stawkę podatkową w wysokości 9% i opodatkowaniu tylko konkretnych transakcji, takich jak przykładowo:

- wypłaty odsetek na rzecz nierezydentów - osób powiązanych, lub nierezydentów z siedzibą w krajach o „niskich podatkach”.
- udzielanie pomocy finansowej osobie niebędącej podatnikiem, która nie podlega opodatkowaniu;
- nieodpłatne udostępnienie mienia osobie niebędącej podatnikiem (z wyjątkami);
- płatności dokonane w związku z inwestycją w obiekty;
- inwestycje (w tym nabywanie nieruchomości) zlokalizowane poza granicami Ukrainy;
- zapłaty należności licencyjnych w kwotach przekraczających limit.

Specjalny system opodatkowania indywidualnych dochodów pracowników i specjalistów rezydentów Diya City zapewnia:

- opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych według stawki 5% wynagrodzeń pracowników i specjalistów oraz wynagrodzeń autorskich za stworzenie oficjalnego utworu i przeniesienie praw do utworów urzędowych
- opłacanie jednorazowej składki na obowiązkowe państwowe ubezpieczenia społeczne, według minimalnej składki obliczonej specjalnie dla pracowników rezydentów Diya City²⁹.

Mając na względzie powyższe, negatywne tendencje budżetowe w Ukrainie, konieczność poszukiwania finansowania zewnętrznego, również w ramach programów Międzynarodowego Funduszu Walutowego, spotęgowane agresją rosyjską, skutecznie wstrzymały projekt zastąpienia tradycyjnego podatku dochodowego od osób prawnych nowym modelem podatku

²⁷ Дія.City - unikalna wirtualna przestrzeń prawna i podatkowa dla firm IT na Ukrainie.

²⁸ Закон України Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні від 15.07.2021 № 1667-IX.

²⁹ Opracowano na podstawie: ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», dostęp: https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/CardByRn?regNum=5376&conv=9&_gl=1*lvfjrc*_ga*MTcxNzM1NzUwMi4xNjkxMzUxNjY0*_ga_G9VY19PRSD*MTY5MjAxNDU2MC40LjEuMTY5MjAxNjI4NS42LjAuMA., dostęp w dniu 24.05.2023 r.

od wycofanego kapitału. Prace nad projektem w Ukrainie były mocno zaawansowane, powstał projekt ustawy wraz z dokumentami towarzyszącymi, a zagadnienie wywołało mnóstwo dyskusji w gronie ekspertów, naukowców i przedsiębiorców. Raport MFW, który został przytoczony powyżej, bardzo negatywnie odnosił się nie tyle do samej idei podatku, o ile do wprowadzenia go na Ukrainie w wersji zasugerowanej przed projektodawcą. Biorąc pod uwagę potrzeby pożyczkowe Ukrainy, w sporej części zaspokajane przez MFW, raport ten musiał zostać przeanalizowany przez władze ukraińskie. Przedłużające się dyskusje i następca pandemia COVID-19 oraz agresja rosyjska na Ukrainę spowodowały, że pomimo zaawansowanych prac projektowych, ustawa nie weszła w życie i nie toczą się nad nią żadne dalsze prace parlamentarne. Niemniej jednak władze ukraińskie bacznie przyglądają się funkcjonowaniu tego typu podatku w innych państwach, a same częściowo wprowadziły opcję opodatkowania podatkiem od wycofanego kapitału – w odniesieniu do spółek z branży IT, co pozwala na podniesienie konkurencyjności gospodarki ukraińskiej.