



## **Opinia**

### **do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych**

Uchwalona przez Sejm na posiedzeniu w dniu 27 października 2006 r. ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w zamierzeniu Wnioskodawców zmierzać ma do usprawnienia i uproszczenia systemu podatkowego. W szczególności zmniejszyć się mają obciążenia biurokratyczne nałożone na podatników. Część zmian wynika także z konieczności dostosowania krajowego prawa podatkowego do zmieniającego się wspólnotowego porządku prawnego.

Słowniczek pojęć używanych w ustawie rozszerzono o definicję samochodu osobowego, małego podatnika oraz zakładu zagranicznego.

Podatnicy prowadzący działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zakład zagraniczny zostali obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej na zasadach określonych w art. 9a ustawy.

Wprowadzono nową definicję kosztów uzyskania przychodów, dokonując ich podziału na koszty pośrednie i bezpośrednie.

Zmodyfikowano i rozszerzono katalog zwolnień przedmiotowych. Zwolniono od podatku dochody banku prowadzącego kasę mieszkaniową, stanowiące równowartość dochodu uzyskanego przez tę kasę z tytułów określonych w odrębnych przepisach – w części przeznaczonej wyłącznie na realizację wymienionych w tych przepisach celów kasy mieszkaniowej.

Zmianie uległ przepis zwalniający od podatku dochody Banku Gospodarstwa Krajowego, w ten sposób, aby zwolnieniu podlegały dochody będące w związku z prowadzeniem funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych bankowi na podstawie odrębnych ustaw, stanowiące równowartość dochodów uzyskanych przez te fundusze z tytułów określonych w przepisach regulujących ich tworzenie i funkcjonowanie – w części przeznaczonej wyłącznie na realizację celów wymienionych w tych przepisach.

Wprowadzono zwolnienie dla spółdzielni mieszkaniowych, wspólnot mieszkaniowych, towarzystw budownictwa społecznego oraz komunalnych zakładów gospodarki mieszkaniowej w stosunku do dochodów uzyskanych z gospodarki zasobami mieszkaniowymi – w części przeznaczonych na cele związane z utrzymaniem tych zasobów, z wyłączeniem dochodów uzyskanych z innej działalności gospodarczej niż gospodarka zasobami mieszkaniowymi.

Zwolnione od podatku zostały również m.in. dochody z tytułu prowadzenia szkoły w części przeznaczonych na cele szkoły oraz dochody spółek wodnych i ich związków przeznaczonych na cele statutowe.

#### **Uwagi szczegółowe:**

- 1) W art. 15a ust. 2 - 5 (art. 1 pkt 10 noweli) wprowadza się, na potrzeby obliczania różnic kursowych, pojęcie "kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski". Art. 15a ust. 6 zawierający definicję kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski odsyła w tym zakresie do ust. 2 – 4, mimo, że definiowane określenie użyte jest także w ust. 5 tego przepisu.  
**- w art. 1 w pkt 10, w art. 15a w ust. 6 wyrazy "ust. 2 – 4" zastępuje się wyrazami "ust. 2 – 5"**
- 2) W myśl art. 17 ust. 1 pkt 44 (art. 1 pkt 18 lit. a tiret czwarte noweli) wolne od podatku są m.in. dochody komunalnych zakładów gospodarki mieszkaniowej uzyskane z gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Zgodnie natomiast z ustawą z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej, gospodarka komunalna może być prowadzona przez jednostki samorządu terytorialnego w szczególności w formach zakładu budżetowego lub spółek prawa handlowego. W świetle takiej regulacji ograniczenie zwolnienia podatkowego tylko do zakładów komunalnych (chodzi jak się wydaje o zakłady budżetowe), a pozostawienie poza zakresem zwolnienia innych samorządowych jednostek organizacyjnych (np. spółek prawa handlowego) prowadzących gospodarkę mieszkaniową – powodować może wątpliwości co do zgodności z konstytucyjną zasadą równości.
- 3) Art. 17 ust. 1 pkt 45 (art. 1 pkt 18 lit. a tiret czwarte noweli) zwalnia od podatku dochody z tytułu prowadzenia szkoły w rozumieniu przepisów o systemie oświaty – w części

przeznaczonej na cele szkoły, natomiast ust. 8 dodawany do art. 17 (art. 1 pkt 18 lit. b noweli) doprecyzowuje, że zwolnienie, o którym mowa ma zastosowanie, jeżeli dochody przeznaczone na cele szkoły zostaną wydatkowane na zakup stanowiących środki trwałe pomocy dydaktycznych lub innych urządzeń niezbędnych do prowadzenia szkoły lub na organizowanie wypoczynku wakacyjnego uczniów, w części stanowiącej wynagrodzenie personelu wychowawczego i obsługi, jeżeli nie zostało ono pokryte przez rodziców lub prawnych opiekunów uczniów. W celu zapewnienia przepisowi art. 17 ust. 1 pkt 45 właściwej precyzji, konieczne wydaje się zamieszczenie w nim odesłania do ust. 8.

**- w art. 1 w pkt 18 w lit. a w tiret czwartym, w pkt 45 na końcu dodaje się wyrazy "z zastrzeżeniem ust. 8,"**

- 4) Zgodnie ze swoim art. 11, ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2007 r. i ma zastosowanie do osiągniętych dochodów (poniesionych strat) od tego dnia, z wyjątkiem art. 8, który wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Art. 8 noweli jest przepisem przejściowym, na podstawie którego art. 17 ust. 1 pkt 37 ustawy od podatku dochodowym od osób prawnych, w nowym brzmieniu, w części dotyczącej dochodów Banku Gospodarstwa Krajowego stanowiących równowartość dochodów uzyskanych przez Fundusz Kolejowy, będzie stosowany do tych dochodów osiągniętych od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 16 grudnia 2005 r. o Funduszu Kolejowym (ustawa weszła w życie z dniem 8 lutego 2006 r.).

Z kolei art. 17 ust. 1 pkt 37 ustawy (art. 1 pkt 18 lit. a tiret trzecie noweli) nadaje nowe brzmienie przepisowi zwalniającemu od podatku niektóre dochody Banku Gospodarstwa Krajowego. Po wejściu w życie analizowanej noweli, wolne od podatku od osób prawnych będą dochody Banku Gospodarstwa Krajowego w związku z prowadzeniem funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych temu bankowi na podstawie odrębnych ustaw, stanowiące równowartość dochodów uzyskanych przez te fundusze z tytułów określonych w przepisach regulujących ich tworzenie i funkcjonowanie – w części przeznaczonej wyłącznie na realizację celów wymienionych w tych przepisach.

Przedstawiona wyżej konstrukcja prawna może wywoływać wątpliwości, jeśli zważy się na jej ratio legis. Założeniem ustawodawcy było, jak się wydaje, wprowadzenie możliwości "wstecznego" zwolnienia od podatku dochodowego od osób prawnych, dochodów Banku Gospodarstwa Krajowego wskazanych w art. 17 ust. 1 pkt 37 ustawy, w części dotyczącej dochodów Banku stanowiących równowartość dochodów

uzyskanych przez Fundusz Kolejowy. Datą, od której miałyby obowiązywać przepis zwalniający od podatku dochody BGK we wskazanym zakresie, byłby dzień 8 lutego 2006 r., tzn. dzień wejścia w życie ustawy z dnia 16 grudnia 2005 r. o Funduszu Kolejowym. Zastosowana dla osiągnięcia takiego celu metoda legislacyjna może jednak spowodować skutki odmienne od zamierzonych.

Jak już wcześniej wspomniano, ustawa będąca przedmiotem opinii wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2007 roku, ta sama data będzie więc dniem wejścia w życie art. 17 ust. 1 pkt 37 w nowym brzmieniu. Przyjęcie w art. 11, że z dniem ogłoszenia wchodzi w życie art. 8 noweli (przepis przejściowy dotyczący wcześniejszego stosowania art. 17 ust. 1 pkt 37), przy jednoczesnym pozostawieniu nie zmienionej daty wejścia w życie samego art. 17 ust. 1 pkt 37 spowoduje w praktyce, iż art. 8 znajdzie zastosowanie dopiero od dnia 1 stycznia 2007 r., a nie - jak zakłada ustawodawca - od dnia ogłoszenia ustawy. Niemożliwe jest bowiem stosowanie przepisu przejściowego w sytuacji, gdy norma materialna, której obowiązywanie ów przepis modyfikuje, sama nie uzyskała jeszcze mocy obowiązującej.

**- art. 11 otrzymuje brzmienie:**

**"Art. 11. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2007 r. i ma zastosowanie do osiągniętych dochodów (poniesionych strat) od tego dnia, z wyjątkiem art. 1 pkt 18 lit. a tiret trzecie, w części dotyczącej dochodów Banku Gospodarstwa Krajowego stanowiących równowartość dochodów uzyskanych przez Fundusz Kolejowy, oraz art. 8, które wchodzi w życie z dniem ogłoszenia."**