

Warszawa, 16 grudnia 2019 r.

BAS-WASiE/WAPM-236/19

SEKRETARIAT Z-OY SZEFA KS
L.dz. DS-1600-1327/19
Data wpływu 16.12.2019

Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Marcin Porzucek)

Na podstawie art. 34 ust. 9 uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 roku – Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (Monitor Polski z 2012 r. poz. 32, ze zmianami) sporządza się następującą opinię:

I. Przedmiot projektu ustawy

Projekt przewiduje zmianę ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387 ze zm.; dalej: u.p.d.f.) oraz ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.; dalej: u.p.d.p.). Nowelizacja wprowadza zwolnienie od podatku dochodowego świadczeń, w szczególności dotacji oraz kwot umorzonych pożyczek, otrzymanych ze środków Funduszu Niskoemisyjnego Transportu (dodany pkt 129b w art. 21 ust. 1 u.p.d.f. i pkt 60 w art. 17 ust. 1 u.p.d.p. – art. 1 i 2 projektu).

W obecnym stanie prawnym świadczenia te podlegają ogólnym regułom opodatkowania dochodów, a więc stanowią przychód osoby (podmiotu) otrzymującej takie świadczenie i nie są zwolnione od podatku dochodowego ani na podstawie u.p.d.f., ani na podstawie u.p.d.p.

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 3 projektu).

II. Stan prawa Unii Europejskiej w materii objętej projektem ustawy

W zakresie objętym projektem należy wskazać: po pierwsze – na traktatowe uregulowania dotyczące harmonizacji podatków dochodowych (art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TfUE)), po drugie – na traktatowe regulacje dotyczące pomocy publicznej (art. 107 i 108 TfUE).

Zgodnie z art. 115 TfUE Rada, stanowiąc jednomyślnie zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim i Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwala dyrektywy w celu zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego. W obecnym stanie prawnym brak jest przepisów harmonizujących opodatkowanie dochodów osób fizycznych i prawnych (przedsiębiorstw) w zakresie objętym projektem.

Zgodnie z art. 107 ust. 1 TfUE, z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w traktatach, wszelka pomoc przyznana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiejkolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Za zgodną z rynkiem wewnętrznym uznawana jest pomoc określona w art. 107 ust. 1 TfUE (m.in. pomoc o charakterze socjalnym oraz mająca na celu naprawienie szkód spowodowanych klęskami żywiołowymi lub innymi zdarzeniami nadzwyczajnymi). Za zgodną z rynkiem wewnętrznym może zostać natomiast uznana pomoc określona w art. 107 ust. 3 TfUE (m.in. przeznaczona na ułatwienie rozwoju niektórych działań gospodarczych lub niektórych regionów gospodarczych, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej w zakresie sprzecznym ze wspólnym rynkiem).

Zgodnie z art. 108 ust. 3 TfUE Komisja jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swoich uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Jeżeli uzna, że plan nie jest zgodny z rynkiem wewnętrznym, wszczyna niezwłocznie procedurę wyjaśniającą. Państwo członkowskie nie może wprowadzić w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej. Zgodnie z art. 16 w zw. z art. 1 lit. f rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE L 248 z 24.9.2015, s. 9; dalej: rozporządzenie (UE) 2015/1589) pomoc niezgodna z prawem, czyli wprowadzona w życie z naruszeniem art. 108 ust. 3 TfUE, podlega zwrotowi wraz z odsetkami.

Stosownie do art. 1 lit. d rozporządzenia (UE) 2015/1589 program pomocowy oznacza każde działanie, na którego podstawie bez potrzeby dalszych środków wdrażających, można dokonać wypłat pomocy indywidualnej na rzecz przedsiębiorstw określonych w akcie w sposób ogólny i abstrakcyjny oraz każde działanie, na którego podstawie pomoc, która jest związana z konkretnym projektem, może zostać przyznana jednemu lub kilku przedsiębiorstwom na czas nieokreślony lub w nieokreślonej kwocie.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu

o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz. Urz. UE L 352 z 24.12.2013, s. 1; dalej: rozporządzenie 1407/2013) uważa się, że środki pomocy nie spełniają wszystkich kryteriów określonych w art. 107 ust. 1 TfUE i dlatego są zwolnione z wymogu zgłoszenia przewidzianego w art. 108 ust. 3 TfUE, jeżeli spełniają warunki określone w tym rozporządzeniu. Całkowita kwota pomocy *de minimis* przyznanej przez państwo członkowskie jednemu przedsiębiorstwu nie może przekroczyć 200 000 EUR w okresie trzech lat podatkowych (art. 3 ust. 2 rozporządzenia 1407/2013).

III. Analiza projektu ustawy pod kątem prawa Unii Europejskiej

Projektowana ustawa wprowadza do systemu opodatkowania dochodów osób fizycznych (u.p.d.f.) i prawnych (u.p.d.p.) zwolnienie z podatku świadczeń, w szczególności dotacji oraz kwot umorzonych pożyczek, otrzymanych ze środków Funduszu Niskoemisyjnego Transportu. Zakres podmiotowy zwolnienia obejmuje zarówno osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, jak i podmioty gospodarcze (osoby fizyczne i prawne). Z tego względu zwolnienie to powinno zostać ocenione w kontekście przepisów UE dotyczących pomocy publicznej.

Na podstawie art. 107 ust. 1 TfUE Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) przyjmuje, że wsparcie udzielone przez państwo członkowskie przedsiębiorcy jest niezgodne ze wspólnym rynkiem, jeżeli zostały spełnione cztery warunki: 1) zostało ono udzielone przez państwo lub przy użyciu jego zasobów, 2) stanowi dla przedsiębiorstwa korzyść, 3) ma charakter selektywny i 4) grozi zakłóceniem lub zakłóca konkurencję oraz wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi¹. Warunki te muszą być spełnione kumulatywnie.

W przypadku zwolnienia od podatku dochodowego świadczeń, w szczególności dotacji oraz kwot umorzonych pożyczek, otrzymanych ze środków Funduszu Niskoemisyjnego Transportu, należy zauważyć, że wszelkiego rodzaju dotacje, subwencje, dopłaty, umorzone zobowiązania stanowią przychód podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą (przedsiębiorcy) (por. art. 14 ust. 2 pkt 2 i 6 u.p.d.f. i art. 12 ust. 1 pkt 1 i 3 u.p.d.p.). Zwolnienie tego rodzaju świadczeń z podatku dochodowego stanowi ulgę podatkową, a tym samym pomoc publiczną w rozumieniu art. 107 ust. 1 TfUE. Przyznane ono zostaje przedsiębiorstwu, a więc każdej jednostce zaangażowanej w działalność gospodarczą (oferowanie na rynku towarów lub usług²), niezależnie od jej formy organizacyjnej i prawnej oraz źródeł finansowania³. Jest to pomoc przyznana przez państwo, stanowiąca korzyść

¹ Wyrok TSUE z 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00, *Altmark*, ECLI:EU:C:2003:415.

² Wyrok TSUE z 18 czerwca 1998 r. w sprawie C-35/96, *Komisja p. Republice Włoskiej*, ECLI:EU:C:1998:303.

³ Wyrok TSUE z 23 kwietnia 1991 r. w sprawie C-41/90, *Höfner i Elser p. Macroton GmbH*, ECLI:EU:C:1991:161.

dla przedsiębiorstwa, mająca – w świetle obowiązującego w Polsce systemu podatkowego – charakter selektywny⁴, która może grozić zakłóceniem konkurencji. Jednocześnie, należy zauważyć, że projektowane zwolnienie będzie jednym z elementów pomocy przewidzianej w ramach Funduszu Niskoemisyjnego Transportu, którego podstawę prawną stanowi ustawa z dnia 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1155 ze zm.; dalej: ustawa o biokomponentach). Przepisy dotyczące Funduszu Niskoemisyjnego Transportu wprowadzono do ustawy o biokomponentach na mocy ustawy z dnia 6 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o biokomponentach i biopaliwach ciekłych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1356, ze zm.; dalej: ustawa zmieniająca). Ustawa zmieniająca wprowadziła jedynie ogólne regulacje udzielania pomocy podmiotom gospodarczym, przewidując wprowadzenie w tym zakresie szczegółowych aktów wykonawczych⁵. W związku z tym ustawa o biokomponentach nie stanowi samoistnej podstawy do udzielenia takiej pomocy, w tym udzielania wsparcia z Funduszu Niskoemisyjnego Transportu. Pomoc, o której mowa w ustawie o biokomponentach, będzie mogła zostać udzielona indywidualnym podmiotom (przedsiębiorcom) dopiero po wejściu w życie przewidzianych w niej aktów wykonawczych (które będą podlegały ocenie Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów oraz Komisji Europejskiej). Do dnia wydania niniejszej opinii akty takie w odniesieniu do przedsiębiorców nie zostały wydane. Tym samym należy uznać, że projektowane zwolnienie podatkowe będzie podlegało ocenie Komisji co do zgodności z rynkiem wewnętrznym (m.in. w świetle art. 107 ust. 3 lit. c TfUE), wraz z pozostałymi elementami programu pomocowego przewidzianymi w ustawie o biokomponentach, po wydaniu stosownych aktów wykonawczych. W tym kontekście należy stwierdzić, że projektowane zwolnienie podatkowe nie jest w odniesieniu do przedsiębiorców sprzeczne z prawem UE, jednak będzie mogło być stosowane po spełnieniu wymogów wynikających z art. 108 ust. 3 TfUE. Środek pomocowy w postaci zwolnienia z podatku dochodowego świadczeń otrzymanych z Funduszu Niskoemisyjnego Transportu nie może bowiem funkcjonować jako środek samodzielny, w oderwaniu od możliwości przyznania świadczeń z tego funduszu. Pomoc taka będzie więc mogła być udzielana po notyfikacji całego programu pomocowego, którego główne elementy wynikają z ustawy o biokomponentach, zaś zwolnienie podatkowe stanowi element dodatkowy.

W pozostałym zakresie projekt nie jest objęty prawem UE.

⁴ Zgodnie z orzecznictwem TSUE ewentualny selektywny charakter korzyści przysporzonych przez środek podatkowy należy oceniać na tle obowiązującego w danym państwie systemu podatkowego. Por. Wyrok Sądu z dnia 16 maja 2019 r. w sprawach połączonych T-836/16 i T-624/17, *Rzeczpospolita Polska p. Komisji* i przywołane w pkt 61 wyroku orzecznictwo TSUE, ECLI:EU:T:2019:338.

⁵ Por. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o biokomponentach i biopaliwach ciekłych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 2411/VIII kad., s. 29-30).

IV. Konkluzja

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w zakresie określonym w art. 107 i 108 TfUE nie jest sprzeczny z prawem UE. W pozostałym zakresie projekt nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

Akceptował:
Wicedyrektor Biura Analiz Sejmowych

Jacek Krawczyk



Warszawa, 16 grudnia 2019 r.

BAS-WASiE/WAPM-237/19

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS
L.dz. DS - 1600 - 1326 / 19
16. 12. 2019
Data wpływu.....

Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia

w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Marcin Porzucek) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu

Projekt przewiduje zmianę ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387 ze zm.; dalej: u.p.d.f.) oraz ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.; dalej: u.p.d.p.). Nowelizacja wprowadza zwolnienie od podatku dochodowego świadczeń, w szczególności dotacji oraz kwot umorzonych pożyczek, otrzymanych ze środków Funduszu Niskoemisyjnego Transportu (dodawany pkt 129b w art. 21 ust. 1 u.p.d.f. i pkt 60 w art. 17 ust. 1 u.p.d.p. – art. 1 i 2 projektu).

W obecnym stanie prawnym świadczenia te podlegają ogólnym regułom opodatkowania dochodów, a więc stanowią przychód osoby (podmiotu) otrzymującej takie świadczenie i nie są zwolnione od podatku dochodowego ani na podstawie u.p.d.f., ani na podstawie u.p.d.p.

Projekt ustawy nie jest sprzeczny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie zawiera przepisów, które mają na celu wykonanie prawa Unii Europejskiej.

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych **nie stanowi projektu ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej** w rozumieniu art. 95a regulaminu Sejmu.

Akceptował:
Wicedyrektor Biura Analiz Sejmowych

Jacek Krawczyk

