

BL

Warszawa, 24 marca 2015 r.

Notatka

w sprawie petycji P8-01/15 w zakresie „wyłączenia z definicji dochodu dla świadczeń rodzinnych kwoty umorzenia zaległości czynszowej”

W związku z podniesioną na posiedzeniu Komisji Praw Człowieka, Praworządności i Petycji, podczas rozpatrywania petycji P8-01/15, kwestią „umorzeń”, trzeba mieć na uwadze ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), podstawową dla określenia pojęcia „dochodu”. Zgodnie z jej przepisami zasadą podstawową opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych jest opodatkowanie każdego osiągniętego dochodu (zasada powszechności opodatkowania, zgodnie z którą zwolnienia i ulgi podatkowe w systemie prawa podatkowego stanowią wyjątek i istotne odstępstwo od zasady sprawiedliwości podatkowej). Przedmiotem opodatkowania jest suma dochodów ze wszystkich źródeł przychodów (ogólny dochód), z wyjątkiem dochodów (przychodów), które nie podlegają sumowaniu z pozostałymi przychodami i są opodatkowane w sposób ryczałtowy. Obliczenie podatku należnego odbywa się poprzez odniesienie skali podatkowej oraz ewentualnych ulg podatkowych do ogólnego dochodu. Ustawa nie przewiduje opodatkowania dochodów zwolnionych przedmiotowo od podatku, katalog dochodów (przychodów) – obecnie 141 pozycji przychodów różnego rodzaju, zwolnionych przedmiotowo od podatku zawiera przede wszystkim art. 21, ponadto zwolnienia przewidziano w przepisach przejściowych ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (czasowe lub jednorazowe, art. 52, art. 52a, art. 52c–e, art. 54).

Na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pojęcie „umorzenia” występuje zawsze w odniesieniu do jej głównych pojęć – „dochodu” oraz w związku z podstawowymi kategoriami tej ustawy: „przychodu”, „kosztów uzyskania przychodu”, „zwolnień przedmiotowych”. Samo pojęcie „umorzenia” nie kreuje żadnej odrębnej kategorii w zakresie obliczania dochodu. Jeżeli zatem jakieś „umorzenie” mieści się w obszarze głównych pojęć ustawy, w szczególności zostało zakwalifikowane jako

„zwolnienie” (np. art. 21 ust. 1 pkt 61, pkt 116a czy pkt 135), będzie miało wpływ na sposób ustalania dochodu i zobowiązania podatkowego.

Umorzenie należności czynszowej nie zostało zaliczone do zwolnień przedmiotowych określonych w art. 21 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W systemie prawnym spełnianie kryterium dochodowego uznano za podstawę do przyznania pewnych świadczeń, uznając je za wyznacznik sytuacji materialnej świadczącej o potrzebie wsparcia osoby/rodziny w określonym zakresie.

Na użytek niektórych ustaw przyjmuje się różne definicje dochodu – należy do nich ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 114), a także ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 2015 r. poz. 163, z późn. zm.), ustawa z dnia 7 września 2007 r. o pomocy osobom uprawnionym do alimentów (Dz. U. z 2012 r. poz. 1228, z późn. zm.), także ustawa z dnia 7 lipca 2005 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym (Dz. U. z 2012 r. poz. 572, z późn. zm.) czy też ustawa o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, z późn. zm.). Odsyłają one do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz, w określonym zakresie, odwołują się do uregulowań ustawy o świadczeniach rodzinnych.

Ustawa o świadczeniach rodzinnych, której dotyczy petycja, określa zasady nabywania prawa do świadczeń rodzinnych, w tym sposobu ustalania dochodu i wysokości kryterium dochodowego. W art. 3 w pkt 1 tej ustawy znajduje się jej „własna” definicja dochodu uprawniającego do świadczeń rodzinnych (oprócz zasiłku pielęgnacyjnego i świadczenia pielęgnacyjnego, które od dochodu nie zależą). Jedynie spełnienie kryteriów zawartych w art. 3 pkt 1 – określonych poprzez katalog zamknięty oraz w art. 5 (wysokości kryterium dochodowego) pozwala skorzystać z prawa do świadczeń rodzinnych.

Ustawa o podatku dochodowym, jeżeli stanowi o umorzeniach z jakiegoś tytułu, nie skutkuje bezpośrednio na świadczenia rodzinne, wpływ na uprawnienia do świadczeń rodzinnych mają bowiem uregulowania ustawy o świadczeniach rodzinnych i zawsze należy je odnosić do definicji dochodu w tej ustawie.

Warto przy tym zwrócić uwagę na dwie kwestie związane z ustawą o podatku dochodowym w kontekście świadczeń rodzinnych. Pierwsza wiąże się ze zwolnieniem świadczeń rodzinnych od podatku dochodowego od osób fizycznych w ogóle (art. 21 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Druga – łączy się z brzmieniem art. 3 pkt 1 lit. a ustawy o świadczeniach rodzinnych, który definicją dochodu obejmuje m. in. „przychody opodatkowane na zasadach określonych w art. 27, art. 30b, 30c i art. 30e

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, pomniejszone o koszty uzyskania przychodu, należny podatek dochodowy od osób fizycznych, składki na ubezpieczenia społeczne niezaliczone do kosztów uzyskania przychodu oraz składki na ubezpieczenie zdrowotne”. Podstawą do ustalenia prawa do świadczeń zależnych od kryterium dochodowego jest więc dochód pomniejszony o wszystkie wyżej wymienione składniki, czyli dochód „netto”.

Konkludując, wyłączenie kwoty umorzenia zaległości czynszowych z definicji dochodu w ustawie o świadczeniach rodzinnych wpływa na możliwość uzyskania prawa do świadczeń rodzinnych zależnych do dochodu.

Bożena Langner

Główny legislator