



SEJM

RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

IV kadencja

Prezes Rady Ministrów

DSP-140 -107(2)/02

do druku nr 1051
Warszawa, 10 grudnia 2002 r.

1051-x

Pan

Marek Borowski

Marszałek Sejmu

Rzeczypospolitej Polskiej

Przekazuję **stanowisko Rządu** wobec poselskiego projektu ustawy

- **o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (druk nr 1051)**

Jednocześnie uprzejmie informuję, że Rada Ministrów upoważniła Ministra Finansów do reprezentowania Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych.

Z wyrazami szacunku

(-) Leszek Miller

STANOWISKO RZĄDU

w sprawie poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (druk nr 1051)

W związku z przedłożonym poselskim projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Rada Ministrów przedstawia następujące stanowisko.

Projekt zmiany ustawy oceniony został w trzech aspektach: systemowym, legislacyjnym oraz w zakresie skutków budżetowych.

Aspekt systemowy:

- Zdaniem Rządu, nie można zgodzić się z tezą wynikającą z uzasadnienia, że *"projekt wymusza na organach zarządczych spółek prawa handlowego (zarządach i radach nadzorczych) prowadzenie właściwej, z punktu widzenia celów gospodarczych, polityki tj. kumulacji kapitału, który może być m.in. przeznaczony na rozwój tych firm, tworzenie nowych miejsc pracy, itp."*. Nie negując bowiem ze względów fiskalnych samej idei ograniczenia zaliczania w koszty podatkowe "nadmiernie wysokich" - zdaniem projektodawców, wynagrodzeń wypłacanych przez niektóre podmioty osobom w nich zatrudnionym (np. w organach zarządczych i kontrolnych), to kwestia, czy uzyskane zyski firma przeznaczą na akumulację (inwestycje) czy na konsumpcję (poprzez wypłatę dywidendy), uzależniona jest od polityki firmy i od decyzji odpowiedniego organu firmy (zgromadzenia wspólników - jeżeli firmą taką jest spółka kapitałowa).
- Wprowadzenie proponowanego rozwiązania, w efekcie którego niektóre wynagrodzenia wypłacane przez podmioty gospodarcze, nie stanowiłyby dla tych podmiotów kosztu uzyskania przychodów, w praktyce prowadziłyby do podwójnego ekonomicznego opodatkowania tych wynagrodzeń. Z jednej bowiem

strony, o wielkość tych wynagrodzeń zwiększony byłby dochód podmiotu wypłacającego takie wynagrodzenie i należny od tego dochodu podatek dochodowy, z drugiej zaś strony, otrzymane wynagrodzenie stanowiłoby również dochód podmiotu je otrzymującego, podlegający również opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

- Wprowadzenie proponowanych zmian tylko do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, z pominięciem ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, naruszałoby konstytucyjną zasadę równości podatników wobec prawa. Tymczasem podmioty gospodarcze niebędące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych (spółki jawne, komandytowe, komandytowo-akcyjne, osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą) również mogą dla zatrudnianych pracowników (np. członków rodziny wspólnika spółki osobowej) określać bardzo wysokie wynagrodzenia.
- Wielkość wypłacanych wynagrodzeń osobom zatrudnionym na kierowniczych stanowiskach:
 - w przedsiębiorstwach państwowych,
 - w spółkach prawa handlowego, w których Skarb Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego posiadają ponad 50% udziałów (akcji),
 - w spółkach prawa handlowego, w których spółki, o których jest wyżej mowa, posiadają ponad 50% udziałów (akcji), oraz
 - w agencjach państwowych, jednostkach badawczo-rozwojowych, niektórych fundacjach, funduszach celowych, państwowych jednostkach i zakładach budżetowych, gospodarstwach pomocniczych, Kasach Chorych, w Krajowym Związku Kas Chorych, samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej,ograniczają przepisy ustawy z dnia 3 marca 2000 r. o wynagradzaniu osób kierujących niektórymi podmiotami prawnymi (Dz.U Nr 26, poz. 306). Jak należałoby więc wnieść z przedłożonego projektu, jego celem byłoby ograniczenie wynagrodzeń wypłacanych przez pozostałe podmioty - spółki prawa handlowego utworzone przez kapitał prywatny lub z przewagą tego kapitału, oraz inne prywatne podmioty gospodarcze. W podmiotach tych wielkość wynagrodzeń wypłacanych osobom zatrudnionym przez te podmioty - w szczególności na

kierowniczych stanowiskach - ustalają odpowiednie organy reprezentujące właściciela (np. w spółkach kapitałowych - zgromadzenie wspólników lub akcjonariuszy). Zdaniem Rządu, ekonomiczna ingerencja w zakres kompetencji tych organów pozostaje w sprzeczności z zasadami rynku. Jeżeli jednak autorom projektu chodziło przede wszystkim o skuteczniejsze ograniczanie wynagrodzeń w wymienionych na wstępie podmiotach objętych przepisami "ustawy korninowej", należałoby raczej rozważyć zmianę tej ustawy, a nie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

- Z projektu wynika, że nie ograniczałby on w zaliczaniu w koszty uzyskania przychodów wypłat wynagrodzeń z zysku podmiotu gospodarczego. Tymczasem, tego rodzaju wypłaty - stanowiące w praktyce podział zysku tych podmiotów - nie stanowią, co do zasady, kosztu uzyskania przychodów tych podmiotów. Dodać przy tym należy, że obowiązujące systemy wynagrodzeń nie przewidują, aby wypłaty wynagrodzeń dla pracowników były dokonywane z zysków; wypłaty z zysku dokonywane są – generalnie - na rzecz udziałowców (akcjonariuszy) spółek.
- Projekt wprost nie określa, jakie skutki dla podmiotów wypłacających wynagrodzenia w wyższej wysokości niż zakładana w projekcie, związane byłyby z zapłatą składki ZUS od takich wynagrodzeń niestanowiących kosztu uzyskania przychodów. Niewątpliwie, niekonsekwencją projektu byłoby ograniczenie w zaliczaniu w koszty wypłacanych zatrudnionym wynagrodzeń, bez jednoczesnego ograniczenia w zaliczaniu w takie koszty wspomnianych składek na ZUS. Jednocześnie wydaje się przy tym, że nie pogłębiałaby zaufania obywateli do Państwa sytuacja, w której Państwo z jednej strony nie pozwala podmiotom na zaliczenie w koszty wypłat wysokich wynagrodzeń, zaś z drugiej strony nakazuje zapłacić od tych wynagrodzeń składkę na ZUS.

Aspekt legislacyjny

- Przedłożony projekt nie określa, z jakiego tytułu wypłacane przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych wynagrodzenia, objęte są

proponowanymi przepisami. Czy miałyby on dotyczyć tylko wynagrodzeń ze stosunku pracy (na podstawie umowy o pracę), czy również z tytułu innych stosunków prawnych, takich jak kontrakty menedżerskie, umowy zlecenia, umowy o dzieło, czy wreszcie powołanie i mianowanie do pełnienia określonych funkcji w spółkach prawa handlowego. Z projektu wynikałoby, że chodzi w nim o ograniczanie w zaliczaniu w koszty uzyskania przychodów wynagrodzeń osób fizycznych, zatrudnionych u podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Stwierdzić jednak należy, że słowo "zatrudnienie" nie jest zdefiniowane w tej ustawie, a zarazem różnie jest definiowane na gruncie różnych ustaw (np. inaczej w Kodeksie pracy i inaczej w ustawie o zatrudnieniu i przeciwdziałaniu bezrobociu). W konsekwencji trudno jest jednoznacznie określić, czy proponowane przepisy dotyczyłyby również np. wykonywania przez osoby fizyczne usług menedżerskich oraz innych usług, na rzecz podatników podatku dochodowego od osób prawnych, czy też nie.

- Zaproponowany zapis jest nieprecyzyjny; wynika z niego, iż całość wydatków w nim opisanych nie może stanowić kosztu uzyskania przychodów, natomiast z uzasadnienia wynika, że zamiarem projektodawców było ograniczenie w zaliczaniu w koszty uzyskania przychodów jedynie nadwyżki ponad 12-krotność przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw.
- Istnieje stosunkowo łatwa możliwość "obchodzenia" proponowanych przepisów wynikająca z określonej przez prawo cywilne zasady "swobody umów":
 - poprzez zawieranie kontraktów krzyżowych, tj. jeden podmiot wypłaca z tytułu umowy zlecenia wynagrodzenia osobie zatrudnionej przez drugi podmiot, a ten drugi podmiot wypłaca z tytułu umowy zlecenia wynagrodzenia osobie zatrudnionej przez pierwszy podmiot, lub
 - poprzez zawieranie kontraktów pośrednich, tj. nie bezpośrednio z konkretnymi osobami fizycznymi lecz z podmiotami gospodarczymi, w których te osoby fizyczne są zatrudnione. W takim przypadku mamy bowiem do czynienia z zapłatą jednemu podmiotowi gospodarczemu przez drugi za świadczone usługi.

- Przepisy projektu nie uwzględniają faktu, że rok podatkowy u podatników podatku dochodowego od osób prawnych nie musi pokrywać się z rokiem kalendarzowym. U takich podatników, których rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, często nie byłoby możliwe określenie w trakcie trwania ich roku podatkowego, w jakiej części wypłacane wynagrodzenia są kosztem, a w jakiej nie.
- Z przepisów projektu nie wynika również, czy nie stanowiłyby kosztu uzyskania przychodów wynagrodzenia, których łączna wartość miesięcznie dla zatrudnionego przekracza 12-krotność przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego czy rocznego "w sektorze przedsiębiorstw, ogłaszanego przez prezesa GUS za rok poprzedni". Sformułowanie "za rok poprzedni" mogłoby bowiem sugerować, że chodzi w tym przepisie o miesięczne wynagrodzenie przekraczające 12-krotność rocznego przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw.
- Z zasady państwa prawnego wynika nakaz przestrzegania przez ustawodawcę zasad poprawnej legislacji. Również w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego ugruntowany jest pogląd, iż ustawodawca zobowiązany jest do zachowania odpowiedniego „vacatio legis” w stosunku do wprowadzanych przepisów. Z zasad tych wynika więc, że przepisy podatkowe muszą być opublikowane w Dzienniku Ustaw najpóźniej na miesiąc przed początkiem roku podatkowego, którego mają dotyczyć. W przypadku przyjęcia przez Sejm Rzeczypospolitej Polskiej proponowanej ustawy, jej przepisy - w świetle wspomnianych zasad poprawnej legislacji - jeżeli zostałyby opublikowane po 30 listopada 2002 r. to mogłyby wejść w życie dopiero od 1 stycznia 2004 r.

Aspekt społeczny

Projekt ustawy spotkał się z bardzo krytycznym przyjęciem przez media oraz organizacje zrzeszające przedstawicieli biznesu, które powszechnie uznały proponowane przepisy za szkodliwe dla gospodarki. Krytyczne uwagi zgłoszone przez te ośrodki opiniotwórcze do proponowanej zmiany ustawy o podatku

dochodowym od osób prawnych, w dużej części pokrywają się z wyżej przedstawionymi zastrzeżeniami Rządu.

Skutki budżetowe

Przyjmując, że w efekcie wejścia w życie przepisów projektowanej ustawy, zostałyby zrealizowany zakładany cel projektodawców i uległyby obniżeniu, wypłacane przez podmioty będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych, wynagrodzenia na rzecz pracowników, których wielkość przekracza 12-krotność przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw ogłaszanego przez Prezesa GUS, to - według wyliczeń Ministerstwa Finansów - prawdopodobnie uzyskane zostałyby wyższe wpływy z podatku CIT o około 1 mld zł. Równocześnie jednak mogłyby ulec zmniejszeniu wpływy z podatku PIT o około 1,4 mld zł, w związku: albo ze zmniejszeniem wynagrodzeń, albo z ograniczeniem zatrudnienia na wysokopłatnych stanowiskach, albo wreszcie z taką modyfikacją systemu zatrudniania i systemu wynagrodzeń, które spowodują łatwe obejście przepisów ustawy.

Wyliczenie skutków budżetowych przygotowane przez Ministerstwo Finansów znacznie różni się od wyliczenia tych skutków przedstawionego w uzasadnieniu do projektu ustawy, bowiem uwzględnia - poza zwiększeniem wpływów z podatku CIT również zmniejszenie wpływów z podatku PIT. Czynnikiem ten jest o tyle istotny, że w związku ze stosowanym w Polsce systemem opodatkowania dochodów osobistych według stawki progresywnej, w praktyce 1 procent najlepiej zarabiających obywateli wpłaca w sumie do budżetu 33 procent łącznych dochodów budżetowych z podatku dochodowego od osób fizycznych.

Wniosek

Przedstawione wyżej argumenty uzasadniają negatywną opinię do poselskiego projektu zmiany ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Tłoczono z polecenia Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej

Skierowano do druku 17 grudnia 2002 r.

Cena 0,39 zł + 22% VAT

