



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
V kadencja
Prezes Rady Ministrów
DSP - 140 - 97(5)/06

Warszawa, 12 września 2006 r.

Pan
Marek Jurek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Przekazuję **stanowisko Rady Ministrów** w sprawie poselskiego projektu ustawy

- o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 742).

Jednocześnie informuję, że do reprezentowania Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych upoważniony został Minister Finansów.

(-) Jarosław Kaczyński

Stanowisko Rządu

do poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 742)

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 742), wprowadza zmiany w zakresie art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. nr 14, poz. 176, z późn. zm.), który to przepis zawiera katalog zwolnień przedmiotowych. Zmiana polega na nadaniu nowego brzmienia pkt 9, odpowiednio dodaniu nowego pkt 124, 125 i 126 w ust. 1 w art. 21 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Co do zasady, celem proponowanych zmian jest zwolnienie z opodatkowania:

- tzw. becikowego (i to zarówno wypłacanego w formie dodatku do zasiłku rodzinnego jak i zapomogi przyznanej przez gminę),
- przychodów najemców lokali mieszkalnych z tytułu umorzenia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego kwoty niezapłaconego czynszu, odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu oraz opłat za media,
- wartości pomocy otrzymanej w ramach realizacji programu „Pomoc państwa w zakresie dożywiania”,
- przychodów z tytułu pomocy materialnej udzielanej uczniom na podstawie ustawy o systemie oświaty.

W ocenie projektodawców projekt jest neutralny dla budżetu państwa, gdyż istnieje możliwość zastosowania - przez urząd skarbowy na wniosek podatnika - indywidualnej ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego, a ponadto „z punktu widzenia organów podatkowych państwa, dochodzenie należności podatkowych, o których traktuje projekt ustawy byłoby nieracjonalne”.

Zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zwanej dalej „ustawą”, opodatkowaniu tym podatkiem podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. A zatem, każde rozszerzenie katalogu zwolnień przedmiotowych oznacza de facto zawężenie podstawy opodatkowania, a co za tym idzie zmniejszenie dochodów sektora finansów publicznych. Stąd, w chwili obecnej nie przewiduje się zwiększenia liczby ulg i zwolnień podatkowych. Wręcz przeciwnie, zmiany w ustawach podatkowych zmierzają do ograniczenia szeroko rozumianych preferencji podatkowych, w sposób, który umożliwi realizację innych zamierzeń Rządu (tj. w szczególności pozwoli na wprowadzenie od 2007 r. ulgi prorodzinnej, podwyższenie progów podatkowych oraz kwoty zmniejszającej podatek, a od 2009 r. na wprowadzenie dwustopniowej skali podatkowej ze stawkami 18% i 32%).

Jednocześnie, przed dokonaniem ostatecznej oceny całego projektu konieczne jest omówienie poszczególnych zmian.

Dot. art. 1 pkt 1 projektu

Przepis art. 1 pkt 1 projektu, nadaje nowe brzmienie pkt 9 w ust. 1 w art. 21 ustawy. Na jego podstawie, ze zwolnienia od podatku miałyby korzystać „jednorazowe zasiłki z tytułu urodzenia dziecka, wypłacane z funduszków związkowych, jednorazowe zapomogi z tytułu urodzenia się dziecka przyznane przez radę gminy w drodze uchwały na podstawie ustawy

o świadczeniach rodzinnych, dodatki z tytułu urodzenia dziecka przyznane na podstawie ustawy o świadczeniach rodzinnych”. Wyżej przytoczona redakcja pkt 9 miałyby zastąpić obecną treść art. 21 ust. 1 pkt 9 ustawy, w myśl której, wolne od podatku są jednorazowe zasiłki z tytułu urodzenia dziecka, wypłacane z funduszków związków zawodowych.

Z tym, że, na zakres proponowanej zmiany - o czym jak się wydaje zapomnieli projektodawcy – należy patrzeć przez pryzmat pozostałych rozwiązań zawartych w ustawie. Na szczególną uwagę zasługuje dyspozycja art. 21 ust. 1 pkt 8 ustawy. Przepis ten zwalnia z opodatkowania świadczenia rodzinne wypłacone na podstawie przepisów o świadczeniach rodzinnych, dodatki rodzinne i pielęgnacyjne, zaliczki alimentacyjne oraz zasiłki porodowe wypłacone na podstawie odrębnych przepisów. Co istotne, świadczeniami rodzinnymi w rozumieniu ustawy z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz.U. Nr 228, poz. 2255, z późn. zm.), są:

- zasiłki rodzinne oraz dodatki od zasiłków rodzinnych,
- świadczenia opiekuńcze: zasiłki pielęgnacyjne i świadczenia pielęgnacyjne,
- jednorazowa zapomoga z tytułu urodzenia dziecka wypłacana przez gminy na podstawie art. 22a ustawy o świadczeniach rodzinnych oraz
- jednorazowa zapomoga z tytułu urodzenia dziecka.

A zatem, w obecnym stanie prawnym, jednorazowa zapomoga z tytułu urodzenia dziecka wypłacana przez gminę oraz dodatek z tytułu urodzenia dziecka, o których mowa w proponowanym, nowym brzmieniu pkt 9 w ust. 1 w art. 21 ustawy, korzystają już ze zwolnienia od podatku. Stąd, za niezasadną należy uznać propozycję przedstawioną w art. 1 pkt 1 projektu. Jednocześnie na uwagę zasługuje fakt, iż dokonując zmiany treści art. 21 ust. 1 pkt 9 ustawy, wyrazy „jednorazowe zasiłki z tytułu urodzenia dziecka, wypłacane z funduszków związków zawodowych” zostały zastąpione wyrazami „jednorazowe zasiłki z tytułu urodzenia dziecka, wypłacane z funduszków związkowych”. Powyższe zmiana budzi wątpliwości, gdyż tak naprawdę nie wiadomo jakie fundusze związkowe mają na myśli projektodawcy (obecny przepis mówi wyłącznie o funduszach związków zawodowych).

Dot. art. 1 pkt 2 projektu

Z kolei, przepis art. 1 pkt 2 projektu, proponuje dodanie nowego pkt 124 w ust. 1 w art. 21 ustawy, zgodnie z którym wolne od podatku byłyby „przychody najemców lokali mieszkalnych w wyniku umorzenia na podstawie uchwał podjętych przez organy stanowiące jednostki samorządu terytorialnego na podstawie ustawy o finansach publicznych – odpowiadające kwocie wierzytelności z tytułu należności pieniężnych przypadających jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostkom organizacyjnym, do których nie stosuje się przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa, wynikające z tytułu czynszu, odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu, oraz opłat za media”.

Wprowadzenie tego rodzaju regulacji stanowić będzie niewątpliwie rozszerzenie katalogu zwolnień przedmiotowych (w chwili obecnej ww. przychody podlegają opodatkowaniu), co z uwagi na przyjęty przez Rząd kierunek zmian w ustawach podatkowych wydaje się nie mieć uzasadnienia. Tym bardziej, że jak wielokrotnie podkreślał w swoim orzecznictwie Trybunał Konstytucyjny, prawo podatkowe powinno realizować zasadę sprawiedliwości opodatkowania. Jednym z podstawowych warunków akceptacji przez obywateli ciężarów podatkowych jest przekonanie, że sprawiedliwość i równość opodatkowania są rzeczywiście realizowane. Przy czym, sprawiedliwość przejawia się głównie w powszechności i równości opodatkowania. Równość polega na tym, że wszystkie podmioty charakteryzujące się daną cechą istotną powinny być traktowane równo. Zasada równości wymaga jednakowej miary dla wszystkich podmiotów, a więc bez różnicowań zarówno dyskryminacyjnych, jak i faworyzujących, co jest także zgodne z zasadą sprawiedliwości. Natomiast, proponowane

brzmienie pkt 124 w ust. 1 w art. 21 ustawy, faworyzuje najemców lokali mieszkalnych znajdujących się w dyspozycji jednostek samorządu terytorialnego. Poza zakresem tej regulacji pozostają bowiem inne osoby, które z uwagi na trudną sytuację materialną nie są w stanie regulować swoich należności wobec osób trzecich (np. dostawców energii elektrycznej, czy spółdzielni mieszkaniowej).

Stąd, każda ze spraw dotyczących ulgi w spłacie zobowiązania osoby fizycznej (czy to względem jednostki samorządu terytorialnego, fiskusa, czy też innego podmiotu), powinna być rozpatrywana indywidualnie na wniosek osoby zainteresowanej, tak aby rodzaj, forma i rozmiar udzielonego świadczenia były odpowiednie do okoliczności uzasadniających udzielenie pomocy. Podkreślenia wymaga, iż przyjęcie generalnego rozwiązania w przepisach ustawy, iż wolny od podatku dochodowego jest przychód uzyskany w wyniku umorzenia zobowiązania (np. z tytułu czynszu), może wywołać skutek w postaci pogłębiającej się tendencji nie regulowania swoich należności z uwagi na przekonanie, iż finalnie dług zostanie umorzony, a umorzona kwota nie wywoła skutków podatkowych. Dlatego racjonalnym wydaje się, aby – tak jak ma to miejsce obecnie – ulga w spłacie zobowiązania podatkowego była udzielana stosownie do postanowień art. 67a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.). Przepis ten stanowi, że organ podatkowy, na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może:

- 1) odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;
- 2) odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki określone w decyzji, o której mowa w art. 53a;
- 3) umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną; umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa.

Organem właściwym do podejmowania decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu podatków stanowiących dochód budżetu państwa, jest stosownie do § 15 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz.U. Nr 165, poz. 1371, z późn. zm.), właściwy naczelnik urzędu skarbowego, który na podstawie całokształtu materiału dowodowego ocenia, czy w konkretnej sprawie wystąpiły przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego i podejmuje w tym zakresie stosowną decyzję. A zatem, obecnie obowiązujące przepisy przewidują możliwość udzielenia ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego, polegającej na umorzeniu, w przypadkach gdy jest to uzasadnione.

Dot. art. 1 pkt 3 projektu

Kolejna zmiana proponowana w projekcie dotyczy zwolnienia z opodatkowania - na mocy nowo dodawanego pkt 125 w ust. 1 w art. 21 ustawy – przychodów z tytułu uzyskania pomocy w zakresie dożywiania przyznanej na podstawie ustawy o ustanowieniu programu wieloletniego „Pomoc państwa w zakresie dożywiania”.

Również i w tym przypadku wprowadzenie przedmiotowego zwolnienia jest niezasadne, gdyż dublowałoby się z regulacją zawartą w art. 21 ust. 1 pkt 79 ustawy. Zgodnie z tym przepisem, wolne od podatku są świadczenia z pomocy społecznej, a zatem również świadczenia udzielone w ramach ustawy z dnia 29 grudnia 2005 r. o ustanowieniu programu wieloletniego „Pomoc państwa w zakresie dożywiania” (Dz.U. Nr 267, poz. 2259). O powyższym świadczy fakt, iż Program „Pomoc państwa w zakresie dożywiania” jest programem wieloletnim w rozumieniu art. 80 ustawy o finansach publicznych, ustanowionym w celu realizacji zadań dotyczących pomocy społecznej (art. 1 ust. 2 w związku z art. 17 ustawy o ustanowieniu programu...). Ponadto, do udzielania pomocy w zakresie dożywiania mają zastosowanie

odpowiednie przepisy ustawy o pomocy społecznej, dotyczące udzielania świadczeń z pomocy społecznej (art. 7 ustawy o ustanowieniu programu...).

W konsekwencji, w obecnym stanie prawnym, osoby które otrzymały pomoc w zakresie dożywiania, o której mowa w art. 1 pkt 3 projektu, nie muszą od jej wartości płacić podatku dochodowego. Pomoc ta korzysta bowiem ze zwolnienia od opodatkowania, stosownie do postanowień art. 21 ust. 1 pkt 79 ustawy.

Dot. art. 1 pkt 4 projektu

Analogiczna sytuacja ma miejsce w przypadku przychodów z tytułu pomocy materialnej udzielanej uczniom na podstawie przepisów ustawy o systemie oświaty (art. 1 pkt 4 projektu, dodaje pkt 126 w ust. 1 w art. 21 ustawy). Należy zauważyć, iż, zgodnie z art. 90c ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, z późn. zm.), pomoc materialna ma charakter socjalny albo motywacyjny. Świadczenia pomocy materialnej o charakterze socjalnym to: stypendia szkolne i zasiłek szkolny. Z kolei, świadczeniami pomocy materialnej o charakterze motywacyjnym są: stypendium za wyniki w nauce lub za osiągnięcia sportowe, stypendium Prezesa Rady Ministrów, stypendium ministra właściwego do spraw oświaty i wychowania oraz stypendium ministra do spraw kultury i ochrony dziedzictwa narodowego.

Na gruncie przepisów ustawy, wyżej przytoczona pomoc materialna dla uczniów korzysta w całości ze zwolnienia od podatku, w sytuacji gdy pochodzi z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub ze środków własnych szkół. Przepis art. 21 ust. 1 pkt 40 ustawy, zwalnia bowiem z opodatkowania świadczenia pomocy materialnej dla uczniów, studentów, uczestników studiów doktoranckich i osób uczestniczących w innych formach kształcenia, pochodzące z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz ze środków własnych szkół i uczelni - przyznane na podstawie przepisów o systemie oświaty, Prawo o szkolnictwie wyższym, a także przepisów o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki.

Tym samym brak jest uzasadnienia do dodawania pkt 126 w ust. 1 w art. 21 ustawy, w kształcie zaproponowanym w projekcie.

Jednocześnie nie sposób zgodzić się z twierdzeniem zawartym w uzasadnieniu do projektu ustawy, jakoby omawiany projekt był w pełni neutralny dla budżetu państwa. Jak, już zaznaczono, w obecnym stanie prawnym przychody najemców lokali mieszkalnych uzyskane z tytułu umorzenia przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego kwoty niezapłaconego czynszu, odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu oraz opłat za media, podlegają opodatkowaniu. A zatem zwolnienie z opodatkowania tych przychodów przyniesie niewątpliwie negatywny skutek finansowy dla budżetu (z tym że skutek trudny do oszacowania), powodując jednocześnie spadek dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie bowiem z art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. Nr 203, poz. 1966, z późn. zm.), udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych są w rozumieniu tej ustawy – dochodami własnymi gmin, powiatów, województw.

Mając na uwadze fakt, iż większość z zaproponowanych zwolnień funkcjonuje już w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz że brak jest wystarczających przesłanek do zwolnienia z opodatkowania przychodów najemców lokali mieszkalnych, o których mowa w projekcie ustawy, Rada Ministrów nie popiera poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 742) i wnioskuje o niekontynuowanie prac legislacyjnych nad projektem ustawy.