



**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw  
(druk nr 785)**

**I. Cel i przedmiot ustawy**

Opiniowana ustawa zmienia ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawę z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz ustawę z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej.

Zmiany wprowadzane nowelizacją można podzielić na cztery grupy.

Po pierwsze, ustawa znosi ograniczenie dla przedsiębiorców, podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, polegające na tym, że podatnicy ci nie mogą skorzystać z opodatkowania jednolitą stawką wynoszącą 19 % podstawy obliczenia podatku (tzw. podatek liniowy), w sytuacji gdy w roku poprzedzającym rok podatkowy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, świadczyli usługi na rzecz byłego pracodawcy (zmiana wprowadzana art. 1 pkt 1 nowelizacji). Ograniczenie to, w myśl opiniowanej ustawy, pozostaje aktualne w stosunku do podatników świadczących usługi na rzecz pracodawcy w roku podatkowym.

Po drugie, ustawa zakłada wydłużenie o jeden rok - następujący bezpośrednio po roku podatkowym - okresu, w którym centra badawczo - rozwojowe mogą wykorzystywać środki funduszu innowacyjności bez konieczności zaliczania ich do przychodów z działalności gospodarczej. Jednocześnie ustawa przenosi regulacje dotyczące zaliczania środków funduszu do przychodów z działalności gospodarczej z ustawy o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (zmiany wprowadzane art. 1 pkt 2 oraz art. 2 i art. 5 nowelizacji).

Po trzecie, ustawa zwiększa kwotę wolną od podatku dochodowego, w przypadku nieodpłatnych świadczeń otrzymanych w związku z promocją lub reklamą świadczeniodawcy z dotychczasowych 100 zł na 200 zł (zmiana wprowadzana art. 1 pkt 3). Jednocześnie ustawa pozostawia na dotychczasowym poziomie kwotę uzależniającą objęcie podatkiem od towarów i usług przekazanie przez podatnika drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych oraz prezentów o małej wartości i próbek (100 zł). Dotychczas kwota ta była skorelowana z kwotą wolną od podatku dochodowego w przypadku nieodpłatnych świadczeń otrzymanych od świadczeniodawcy (zmiana wprowadzana art. 4 nowelizacji).

Po czwarte, ustawa zmienia termin na złożenie oświadczenia o wyborze opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych w przypadku osiągania przychodów z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze, dla podatników rozpoczynających osiąganie przychodów w trakcie roku podatkowego. W obowiązującym stanie prawnym termin ten przypada na dzień poprzedzający dzień rozpoczęcia najmu, nie później jednak, niż na dzień uzyskania pierwszego przychodu. W myśl nowelizacji podatnik będzie mógł złożyć stosowne oświadczenie nie później niż do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym osiągnął pierwszy przychód (czyli w terminie powstania obowiązku zapłaty pierwszego ryczału) - zmiana wprowadzana art. 3 nowelizacji.

Przedmiotowa ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

## **II. Przebieg prac legislacyjnych**

Sejm uchwalił opiniowaną ustawę na 61. posiedzeniu w dniu 19 lutego 2010 r. w oparciu o projekt senacki (druk sejmowy nr 1566), dwa projekty grupy posłów (druki sejmowe nr 339 i 1725) oraz dwa projekty Komisji Nadzwyczajnej "Przyjazne Państwo" do spraw związanych z ograniczaniem biurokracji (druki sejmowe nr 1405 i 1725).

Przedłożenia te były przedmiotem prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Komisja w uchwalonym sprawozdaniu nie zarekomendowała zmian zawartych w projekcie z druku nr 339 (zawierającym doprecyzowanie treści i zakresu pojęć działalności gospodarczej i pozarolniczej działalności gospodarczej na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) oraz wprowadziła zmiany w zakresie pozostałych projektów, mieszczące się w meritum rozwiązań przyjętych przez wnoszących (druk sejmowy nr 2696).

Poprawki zgłoszone w trakcie drugiego czytania, zostały wycofane przez wnioskujących przed dodatkowym posiedzeniem Komisji Finansów Publicznych. Ustawa została uchwalona w brzmieniu zaproponowanym przez komisję w druku sejmowym nr 2696.

### III. Uwagi szczegółowe

#### 1) tytuł ustawy.

Opiniowana ustawa w swoim tytule odwołuje się wprost do dwóch nowelizowanych ustaw, natomiast nowelizację pozostałych trzech sygnalizuje określeniem "oraz niektórych innych ustaw". Takie rozwiązanie ocenić należy jako niezgodne z zasadami poprawnej legislacji.

Zgodnie z § 96 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej (ZTP) jeżeli jedną ustawą nowelizującą zmienia się jednocześnie kilka ustaw, w tytule ustawy nowelizującej należy wymienić tytuł każdej zmienianej ustawy. Wyjątek od tej zasady określa § 96 ust. 2 ZPT, zgodnie z którym jeżeli jedną ustawą zmienia się wiele ustaw i wymienienie w tytule ustawy nowelizującej tytułów wszystkich zmienianych ustaw powodowałoby, że tytuł ustawy nowelizującej byłby rażąco długi, można wyjątkowo sformułować go przy użyciu zwrotu: "ustawa o zmianie ustaw ....." i ogólnie podać ich wspólny przedmiot albo "ustawa o zmianie ustawy ..... (tytuł ustawy) oraz niektórych innych ustaw", wymieniając tylko tytuł podstawowej ustawy nowelizowanej.

Opiniowana ustawa nowelizuje ustawy, z których żadna nie jest ustawą główną, decydującą o zmianach w innych ustawach. Nie jest więc możliwym wskazanie w jej tytule jednej z ustaw jako podstawowej. Taki zabieg należało by ocenić jako nieadekwatny do treści ustawy i wprowadzający w błąd adresata co faktycznego zakresu wprowadzanych zmian. Poprzestanie na przedmiotowym określeniu tytułu ustawy również wydaje się nieuzasadnione. Opiniowana ustawa nowelizuje bowiem tak zróżnicowane i niejednorodne przepisy, że jej tytuł - określony opisowo, również nie spełni wymogów zasad poprawnej legislacji (§ 18 ust. 1 ZPT - przedmiot ustawy określa się możliwie najzwięźle, jednakże w sposób adekwatnie informujący o jej treści).

Trudności w pogodzeniu dwóch wymagań: zwięzłości tytułu oraz jego adekwatności co do treści ustawy wynikają przede wszystkim z niejednorodności opiniowanej ustawy i jej niekonsekwencji tematycznej. Opiniowana ustawa, regulując sprawy należące do różnych zakresów merytorycznych zbudowana jest z naruszeniem zasad poprawnej legislacji. Właściwym rozwiązaniem - nieprzyjętym przez ustawodawcę - powinno być dokonanie zmian - czterema odrębnymi ustawami nowelizującymi. Pozwoliło by to ich adresatom na

sprawne i jednoznaczne odkodowanie nowych rozwiązań normatywnych. Z uwagi na etap prac legislacyjnych zaproponowanie poprawek idących w zasugerowanym kierunku wydaje się jednak niecelowe.

Zaproponowana poprawka ogranicza się do nadania nowego tytułu ustawy, zgodnie z § 96 ust. 1 ZTP. Daje to pierwszeństwo adekwatności tytułu nad jego zwięzłością. Inne rozwiązanie, w każdym przypadku, musiało by wprowadzać w błąd adresata ustawy, co do faktycznego zakresu wprowadzanych zmian.

Propozycja poprawki:

- *tytuł ustawy otrzymuje brzmienie:*

*"o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej";*

2) art. 8 ustawy.

Opiniowana ustawa wydłuża o rok następujący bezpośrednio po roku podatkowym okres w którym centra badawczo - rozwojowe mogą wykorzystywać środki funduszu innowacyjności bez konieczności zaliczania ich do przychodów z działalności gospodarczej. Zasada ta ma znaleźć zastosowanie do uzyskanych dochodów od dnia 1 stycznia 2010 r. (art. 6 ustawy).

Przepis art. 8 ustawy przesądza jednocześnie, że centra badawczo - rozwojowe będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych, w sytuacji gdy przyjęty przez nie rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym i rozpoczął się przez dniem 1 stycznia 2010 r., stosują do końca przyjętego przez siebie roku podatkowego przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2009 r.

Opisana wyżej redakcja art. 8 ustawy nie uwzględnia jednak wszystkich zmian dokonywanych nowelizacją. W stanie prawnym na dzień 31 grudnia 2009 r., norma pozwalająca na zaliczenie odpisów na fundusz innowacyjności do kosztów uzyskania przychodów przez centra badawczo – rozwojowe będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych zawiera się bowiem zarówno w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 16 ust. 1 pkt 9 lit. a), jak i przepisach ustawy o niektórych formach

wspierania działalności innowacyjnej. Odesłanie jedynie do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest więc niewystarczające.

Pozostawienie art. 8 w obecnym brzmieniu spowoduje wątpliwości interpretacyjne co do zakresu zaliczenia w ciężar kosztów odpisów na fundusz innowacyjności. Z dniem wejścia w życie opiniowanej ustawy zostaną bowiem uchylone odpowiednie przepisy ustawy o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej, a na mocy przepisu przejściowego możliwym będzie zastosowanie jedynie dotychczasowych (niewystarczających) przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Propozycja poprawki:

- w art. 8 wyrazy *"ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2009 r."* zastępuje się wyrazami *"ustawy zmienianej w art. 2 oraz ustawy zmienianej w art. 5, w brzmieniu dotychczasowym"*.

*Szymon Giderewicz*  
*legislator*