



Warszawa, dnia 7 kwietnia 2004 r.

KANCELARIA SENATU  
BIURO LEGISLACYJNE

**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,  
ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw**

Uchwalona w dniu 2 kwietnia 2004 r. ustawa stanowi rezultat prac Sejmu nad projektem rządowym wniesionym 17 marca b.r. Zasadniczym celem ustawy jest harmonizacja polskich przepisów podatkowych z trzema dyrektywami Rady Unii Europejskiej oraz protokołem dotyczącym Przywilejów oraz Immunitetów Wspólnot Europejskich.

Dyrektywa z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek - umożliwia opodatkowanie tego rodzaju dochodów wypłaconych w państwie członkowskim UE na rzecz osób fizycznych mających miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim, w państwie miejsca zamieszkania tych osób.

Dyrektywa z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych wypłacanych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich – ma na celu wyeliminowanie podwójnego opodatkowania takich dochodów przez określenie jednolitych zasad ich opodatkowania w jednym z państw członkowskich UE (tj. w państwie rezydencji faktycznego odbiorcy przychodu).

Dyrektywa z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania dotyczącego łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów (akcji), dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich – wymaga między innymi zwolnienia z opodatkowania dochodu powstającego z operacji tzw. wymiany udziałów (akcji) pomiędzy dwiema spółkami kapitałowymi.

Protokół dotyczący Przywilejów oraz Immunitetów Wspólnot Europejskich - zakłada zwolnienie od podatku dochodowego dochodów osób fizycznych uzyskiwanych w związku z pracą wykonywaną w charakterze urzędnika lub innego członka personelu instytucji Unii Europejskiej i Europejskiego Banku Inwestycyjnego. Dochody te podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym na rzecz Wspólnot Europejskich na zasadach i według stawek określonych w dwóch rozporządzeniach Rady z dnia 29 lutego 1968 r.

Uchwalona przez Sejm ustawa wprowadza także zmiany niezwiązane z obowiązkami wynikającymi z przystąpienia Polski do Unii Europejskiej, między innymi zwalnia w określonej wysokości z podatku dochodowego od osób fizycznych:

- osoby przebywające czasowo za granicą w zakresie dochodów z tytułu stypendiów oraz ryczałtów na koszty utrzymania i zakwaterowania wypłacanych z budżetu państwa w związku ze skierowaniem do pracy dydaktycznej w szkołach i ośrodkach akademickich za granicą,
- zwrot kosztów poniesionych przez pracownika z tytułu używania pojazdów stanowiących własność pracownika, dla potrzeb zakładu pracy, w jazdach lokalnych, jeżeli obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy wynika wprost z przepisów innych ustaw.

Opiniowana ustawa budzi zastrzeżenia legislacyjne przedstawione poniżej wraz z propozycjami poprawek.

1) *w art. 1 w pkt 1 w lit. b:*

*a) w zdaniu wstępnym skreśla się wyrazy "i 23b",*

*b) skreśla się pkt 23b;*

*skreśla się art. 3 i 5;*

albo

*w art. 1 w pkt 1 w lit. b, w pkt 23b po wyrazach "obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy" dodaje się wyrazy "albo możliwość przyznania prawa do zwrotu tych kosztów";*

Pomijając kwestię zgodności z Konstytucją trybu wprowadzenia do nowelizacji w trakcie prac sejmowych zwolnienia od podatku zwrotu kosztów poniesionych przez pracownika z tytułu używania pojazdów stanowiących jego własność dla potrzeb zakładu pracy, należy podkreślić, iż zwolnienie to - zawarte w brzmieniu dodawanego przepisu art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych - wbrew intencji Sejmu nie będzie miało zastosowania do pracowników Służby Leśnej ani do listonoszy. Dodawane bowiem do ustawy o lasach oraz do ustawy o państwowym przedsiębiorstwie użyteczności publicznej "Poczta Polska" przepisy (w art. 3 i 5 nowelizacji) przewidują możliwość przyznania pracownikom Służby Leśnej i listonoszom prawa do zwrotu tych kosztów, a nie obowiązek ponoszenia tych kosztów przez zakład pracy.

2) w art. 2 w pkt 2 w lit. b, ust. 4d otrzymuje brzmienie:

*"4d. W przypadku nabycia (objęcia) przez spółkę kapitałową udziałów (akcji) innej spółki kapitałowej, jeżeli:*

- 1) obydwie spółki podlegają w kraju członkowskim Unii Europejskiej opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania oraz*
- 2) w wyniku nabycia (objęcia) udziałów (akcji) spółka nabywająca (obejmująca) uzyska bezwzględną większość głosu w organach spółki, której udziały (akcje) są nabywane (obejmowane), oraz*
- 3) spółka, której udziały (akcje) są nabywane (obejmowane), w zamian za te udziały (akcje) otrzyma: udziały (akcje) spółki nabywającej (obejmującej) albo udziały (akcje) spółki nabywającej (obejmującej) wraz z zapłatą w gotówce w wysokości nie wyższej niż 10% wartości bilansowej otrzymanych udziałów (akcji)*  
*- do przychodów w obydwu spółkach nie zalicza się wartości nabytych (objętych) przez nie w wyniku takiej wymiany udziałów (akcji)."*

Dodawany do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przepis art. 12 ust. 4d regulujący tzw. wymianę udziałów (akcji) pomiędzy dwiema spółkami kapitałowymi, jest nieprecyzyjny, ponieważ sugeruje, iż podatnikiem może być tylko jedna ze spółek, oraz nie dotyczy zasadniczego, jak się wydaje, sposobu wymiany poprzez wzajemne objęcie nowoemitowanych udziałów bądź nowoemitowanych akcji.

*Roman Kapeliński*