



**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych
(druk nr 610)**

I. Cel i przedmiot ustawy

Opiniowana ustawa zmienia ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (zwaną dalej ustawą PIT).

Zgodnie z nowelizacją od podatku dochodowego zostają zwolnione:

- 1) zapomogi (inne niż związane ze zdarzeniami losowymi) wypłacane ze środków zakładowej lub międzyzakładowej organizacji związkowej pracownikom należącym do tej organizacji - do wysokości nieprzekraczającej kwoty 638 zł;
- 2) kwoty otrzymywane przez pracowników ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, wydatkowane na cele działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych - do wysokości nieprzekraczającej kwoty 380 zł (łącznie z wartością rzeczowych świadczeń sfinansowanych z tych środków).

Przedmiotowa ustawa ma wejść w życie z dniem ogłoszenia i znaleźć zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2009 r.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił opiniowaną ustawę na 45. posiedzeniu w dniu 1 lipca 2009 r. w oparciu o projekt rządowy. Projekt ten był przedmiotem prac Komisji Finansów Publicznych oraz Komisji Polityki Społecznej i Rodziny. Komisje, po rozpatrzeniu przedłożenia wniosły o przyjęcie projektu bez poprawek. W trakcie drugiego czytania zgłoszono 4 poprawki, z których jedna, rozszerzająca zwolnienia od podatku dochodowego o zapomogi wypłacane ze środków międzyzakładowej organizacji związkowej (w projekcie tylko ze środków zakładowej organizacji związkowej), uzyskała akceptację Sejmu podczas trzeciego czytania.

III. Uwagi szczegółowe

1. Zgodnie z dodawanym w art. 21 ust. 1 ustawy PIT pkt 9a zwolnieniu od podatku dochodowego podlegają zapomogi wypłacane ze środków zakładowej lub międzyzakładowej organizacji związkowej. Tymczasem przepisy art. 21 pkt 9 oraz pkt 67 (w brzmieniu dotychczasowym oraz w brzmieniu nowelizowanym) ustawy PIT zakładają zwolnienia określonych rodzajów dochodów, których źródłem są fundusze związków zawodowych. Wobec powyższego rodzi się pytanie o wzajemną relację pomiędzy zakresami pojęć "środków zakładowej lub międzyzakładowej organizacji związkowej" i "funduszy związków zawodowych". Do oznaczenia jednakowych pojęć używa się bowiem jednakowych określeń, a różnych pojęć nie oznacza się tymi samymi określeniami (§ 10 Zasad techniki prawodawczej).

Propozycja poprawki:

- w art. 1 w lit. a, w pkt 9a wyrazy "ze środków" zastępuje się wyrazami "z funduszy";

2. Dodatkowo art. 21 ust. 1 pkt 9a stanowi o zakładowej lub międzyzakładowej organizacji związkowej, natomiast pkt 9, 38 i 67 tego artykułu - o związku zawodowym. Również w tym wypadku rodzi się pytanie o wzajemną relację pomiędzy tymi dwoma pojęciami. Kierując się zapewnieniem spójności przyjmowanych regulacji wskazane byłoby ich ujednolicenie.

3. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 21 ust. 1 pkt 67 wolne od podatku dochodowego są kwoty otrzymane przez pracownika ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, wydatkowane na cele działalności socjalnej, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Powyższy przepis zawiera nieprecyzyjne przedmiotowe odesłanie do przepisów zawierających definicję działalności socjalnej (zawartej w art. 2 pkt 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych). Zgodnie z zasadą wyrażoną w § 156 Zasad techniki prawodawczej stosując odesłanie, powinno się jednoznacznie wskazać przepisy prawne, do których się odsyła.

Przepis ten nie pozwala także jednoznacznie przesądzić, czy otrzymane przez pracownika kwoty mają być wydatkowane na cele działalności socjalnej przez pracownika, czy też przez pracodawcę lub związek zawodowy. Literalne brzmienie przepisu wskazuje na

pierwsze z powyższych rozwiązań. Biorąc jednak pod uwagę definicję działalności socjalnej z art. 2 pkt 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych nie sposób wskazać właściwego rozwiązania. Także wydatkowanie przez pracownika przedmiotowych kwot wymagałoby odpowiedniego udokumentowania. Przepis w tym zakresie jest niejasny i nie pozwala na jednoznaczną interpretację. Celem wyeliminowania tej wątpliwości proponuje się poprawkę zgodnie, z którą zwolniona z podatku byłaby kwota otrzymana z przeznaczeniem na cele działalności socjalnej, co przesądza, że przesłankę "celu działalności socjalnej" należy odnosić do pracodawcy lub związku zawodowego.

Propozycja poprawki:

- w art. 1 w lit. b, w pkt 67 wyraz ", wydatkowane" zastępuje się wyrazami "z przeznaczeniem";

4. Zgodnie z definicją sformułowaną w art. 2 pkt 1 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, działalność socjalna to usługi świadczone przez pracodawców na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, opieki nad dziećmi w żłobkach, przedszkolach oraz innych formach wychowania przedszkolnego, udzielanie pomocy materialnej - rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 67 odsyłając do wydatkowania kwot na cele powyższej działalności (w celu zapewnienia skrótowości regulacji) znacznie utrudnia komunikatywność wprowadzanej normy. Mając na względzie zasadę szczególnej jasności i precyzyjności przepisów prawa podatkowego należałoby rozważyć dookreślenie przeznaczenia wydatkowanych kwot poprzez powołanie konkretnych, wybranych przesłanek z katalogu definicji działalności socjalnej. Takie wskazanie mogłoby być celowe także ze względu na inne wyłączenia od opodatkowania wskazane a art. 21 ust. 1 (np. zapomoga z pkt 9a, czy też dopłata do wypoczynku z pkt 78, jest jednocześnie udzieleniem pomocy materialnej).

5. Opiniowana ustawa wskazuje jako termin wejścia w życie dzień jej ogłoszenia.

Minimalny standard terminu wejścia w życie ustawy określa art. 4 ust. 1 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych przewidujący, jako zasadniczy, czternastodniowy okres *vacatio legis*. Wyjątki od tej zasady określa art. 4 ust. 2 powołanej ustawy, zgodnie z którym w uzasadnionych przypadkach akty normatywne mogą wchodzić w życie w terminie krótszym niż czternaście dni, a jeżeli ważny interes państwa wymaga natychmiastowego wejścia w życie aktu normatywnego i zasady demokratycznego

państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie, dniem wejścia w życie może być dzień ogłoszenia tego aktu w dzienniku urzędowym.

Należy także pamiętać, że odstępienie od minimalnej *vacatio legis*, w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, musi znaleźć odpowiednie uzasadnienie. Argumenty takie nie zostały wystarczająco przedstawione przez projektodawców ustawy. W uzasadnieniu do przedłożenia (druk nr 2045) można jedynie przeczytać, że "ważnym interesem państwa jest jak najszybsze uregulowanie kwestii, o której mowa w projekcie".

Biorąc pod uwagę art. 2 opiniowanej ustawy, zgodnie z którym ma mieć ona zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2009 r., wydaje się, że nie ma potrzeby rezygnowania z zachowania choćby minimalnego okresu pomiędzy ogłoszeniem a wejściem w życie nowelizacji. Zwolnienia od podatku znajdą bowiem zastosowanie w stosunku do wszystkich świadczeń wypłaconych w 2009 r. bez względu na rzeczywisty termin wejścia w życie ustawy.

Propozycja poprawki:

- w art. 3 wyrazy "z dniem ogłoszenia" zastępuje się wyrazami "po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia";

6. Opiniowana ustawa wprowadzając zmiany do ustawy PIT oznacza je kolejno literami a i b. Tymczasem, zgodnie z ugruntowaną praktyką, potwierdzoną § 56 Zasad techniki prawodawczej, w obrębie artykułu zawierającego wyliczenie wyróżnia się dwie części: wprowadzenie do wyliczenia oraz punkty.

Propozycja poprawki:

- w art. 1 lit. a i b oznacza się jako pkt 1 i 2.

Szymon Giderewicz
legislator