

Warszawa, 13 września 2012 r.

DDR-III-022-73/12/1173

Pan
Maciej H. Grabowski
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze

W odpowiedzi na pismo z dnia 27 sierpnia 2012 r., znak: DD5/0301/2/uzg.zew./DZQ/2012/DD-468, przy którym przekazano *projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw* przedstawiam następujące uwagi.

Jak wynika z uzasadnienia *projektu* wyeliminowanie instrumentów prawnych, które wprowadzają określone preferencje podatkowe skutkujące zmniejszeniem obciążeń podatkowych dla wybranych podmiotów tj. S.K.A. zapewni pełniejszą realizację, wywodzącej się z art. 84 Konstytucji, zasady sprawiedliwości podatkowej i związanej z nią zasady powszechności opodatkowania w zakresie związanym z prowadzeniem działalności gospodarczej. Rozumiejąc przyczyny podjętych przez Ministra Finansów działań należy jednak rozważyć, czy dokonywane są one z poszanowaniem pozostałych konstytucyjnych zasad mających wpływ na prawo podatkowe. W szczególności należy rozważyć, czy ze względu na formę wprowadzenia projektowanych regulacji nie została ograniczona zasada demokratycznego państwa prawa i wywodzące się z niej zasady zaufania do państwa i stanowionego przezeń prawa oraz zasada ochrony praw nabytych.

Obecnie akcjonariusz S.K.A. uzyskuje przychód podatkowy dopiero w momencie faktycznego wypłacenia mu udziału z zysku czyli w momencie wypłaty dywidendy, a nie w momencie uzyskania przychodu przez spółkę. Zrównanie S.K.A. ze spółkami kapitałowymi oznacza dla akcjonariuszy SKA nie tylko rezygnację z odroczenia opodatkowania dochodu do

czasu wypłaty dywidendy ale wprowadzenie podwójnego opodatkowania dochodów S.K.A. na wzór opodatkowania dochodów ze spółek kapitałowych. W przeciągu krótkiego okresu czasu Minister Finansów diametralnie zmienił stanowisko w kwestii wykorzystania przez przedsiębiorców rozwiązań podatkowych dotyczących S.K.A. i uznał je za niepożądane. Gwałtowne zmiany wpływają na destabilizację prawa podatkowego i na spadek zaufania przedsiębiorców do organów podatkowych. Możliwość odroczenia opodatkowania dochodów pozwala na ich wykorzystanie do rozwoju przedsiębiorstw wspomagając ich płynność finansową co nie pozostaje bez znaczenia z uwagi na pogarszającą się koniunkturę i spowolnienie gospodarcze. Ewentualnym skutkiem wprowadzonych zmian może być także możliwość powrotu do wykorzystania przez przedsiębiorców zagranicznych rozwiązań prawnych dla uzyskania podobnego efektu.

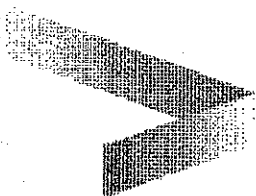
W ocenie Ministerstwa Gospodarki skrócenie roku podatkowego dla części S.K.A. stanowi zbyt dużą ingerencję w prowadzoną politykę rachunkową i może negatywnie wpłynąć na te S.K.A., które są w trakcie realizowania wieloletnich przedsięwzięć, których opłacalność była rozpatrywana z uwzględnieniem obecnego stanu prawnego. Wprowadzenie S.K.A. do katalogu podmiotów w stosunku do których stosuje się przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych stanowi istotną i nagłą zmianę obecnego stanu prawnego. Przedłożony *projekt* nie przewiduje natomiast przepisów przejściowych a nadzwyczaj krótki okres *vacatio legis* nie tylko nie umożliwi przedsiębiorcom zapoznania się ze zmienionym stanem prawnym ale nie pozwala również na podjęcie odpowiednich działań dostosowawczych. W uzasadnieniu przedmiotowego *projektu* stwierdzono, że w Niemczech, Belgii, Francji i Włoszech S.K.A. są traktowane jako podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych. Brak jest natomiast szczegółowego omówienia obowiązującego w ww. krajach modelu podatkowego, a w szczególności ustalenia czy w tych krajach istnieją inne preferencje podatkowe, które powodują, że S.K.A. jest atrakcyjną formą wykonywania działalności gospodarczej dla przedsiębiorców. Wydaje się, że wskazane byłoby także dokonanie szerszego przeglądu regulacji w pozostałych krajach europejskich, który umożliwiłby obiektywne odniesienie się do kwestii opodatkowania S.K.A.

W ostatnim czasie ukształtowała się linia orzecznicza Naczelnego Sądu Administracyjnego zgodnie z którą wydanie majątku w naturze jako dywidenda rzeczowa lub wynagrodzenie za umarzone udziały nie generuje przysporzenia majątkowego po stronie wydającej spółki, zatem nie powstaje u niej przychód podatkowy. Ponieważ w ocenie

organów podatkowych orzeczenia te są niekorzystne ze względu na potencjalne zmniejszenie wpływów budżetowych w *projekcie* zaproponowano wprowadzenie przepisów wskazujących sposób określenia wartości przychodów i kosztów świadczeń w naturze. Nałożenie podatku na przedsiębiorcę, który wydając swój majątek w ogóle nie uzyskuje żadnego przysporzenia majątkowego, tj. nie uzyskuje faktycznego przychodu może budzić wątpliwości w zakresie powstania obowiązku podatkowego. W ocenie Ministerstwa Gospodarki rozstrzygnięcia sądów administracyjnych mimo, że nie stanowią źródła prawa powszechnie obowiązującego, mogą zostać potraktowane jako wytyczne do ewentualnej korekty obowiązującego stanu prawnego. Pojawienie się zgodnych orzeczeń przemawia zatem raczej za podjęciem działań mających na celu znowelizowanie przepisów w taki sposób, aby umożliwić przedsiębiorcom wypłatę dywidendy rzeczowej bez skutków podatkowych.

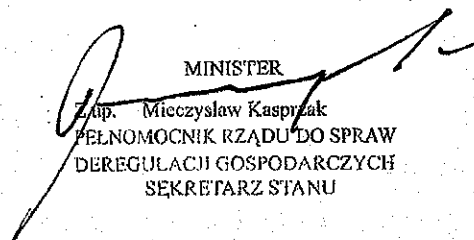
Należy także zwrócić uwagę na rozciągnięcie obowiązku sporządzania szczegółowej dokumentacji podatkowej na podmioty zawierające umowy spółek nie mających osobowości prawnej, w tym S.K.A, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze. W odniesieniu do umów spółek osobowych, zasady podziału zysku wynikają z umowy spółki, a przepisy Kodeksu spółek handlowych potwierdzają, iż podział ten może być oderwany od wysokości wkładów wniesionych przez poszczególnych wspólników. Skoro ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 5 ust. 1 i 2) wskazuje wprost, w jaki sposób ustala się przychody i koszty poszczególnych wspólników spółki osobowej, to brak jest podstaw prawnych do ingerencji organów podatkowych w sposób tego podziału.

W art. 4 pkt 1) *projektu* Minister Finansów dokonuje nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa w związku z zakwestionowaniem przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 17 lipca 2012 r. w sprawie o sygnaturze akt P 30/11 brzmienia art. 70 § 6 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa. W uzasadnieniu *projektu* założono, że zawiadomienie będzie miało jedynie charakter informacyjny i nie będzie podlegało zaskarżeniu. Przyjęcie takiego rozwiązania może spowodować, że w dalszym ciągu podatnik nie będzie właściwie informowany o zdarzeniu, które powoduje zawieszenie biegu przedawnienia. Proponowane brzmienie przepisu nie określa w jakim czasie organ będzie powiadamiał podatnika o przerwaniu biegu przedawnienia oraz jakie konsekwencje poniesie w przypadku niedopełnienia obowiązku. Pozostawienie dowolności w zakresie przekazywania informacji wpłynie na powstanie niejednolitej praktyki organów skarbowych a tym samym podatnik



będzie pozbawiony prawa do weryfikacji działań podejmowanych przez organ podatkowy. Celowe wydaje się zatem przyjęcie, że zawiadomienie takie następuje w formie prawnej umożliwiającej podatnikowi kontrolę jego zasadności w trybie instancyjnym. Ponadto, zasadnym wydaje się wstrzymanie prac legislacyjnych do czasu opublikowania przez Trybunał Konstytucyjny uzasadnienia wyroku z dnia 17 lipca 2012 r.

Z wyrazami szacunku


MINISTER
dr Mieczysław Kasprzak
PEŁNOMOCNIK RZĄDU DO SPRAW
DEREGULACJI GOSPODARCZYCH
SEKRETARZ STANU