

UZASADNIENIE

Projektowana ustawa o zmianie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych ma na celu dostosowanie przepisów ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2007 r. Nr 68, poz. 450 i Nr 176, poz. 1238), w zakresie opodatkowania kapitału w spółkach kapitałowych, do obowiązującego prawa Unii Europejskiej. W proponowanej nowelizacji wdrażane są postanowienia dyrektywy Rady nr 2008/7/WE z dnia 12 lutego 2008 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz. Urz. UE L 46 z 21.02.2008 r., str. 11), zwanej dalej dyrektywą. Dyrektywa ta zastąpiła dyrektywę Rady z dnia 17 lipca 1969 r. nr 69/335/EWG dotyczącą podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz. U. UE 249 z 3.10.1969, str. 25) oraz jej zmiany. Nowy akt wspólnotowy uprościł i uporządkował prawo Unii Europejskiej w materii opodatkowania kapitału w spółkach kapitałowych. Wprowadził korzystne regulacje dla spółek kapitałowych przez ograniczenie katalogu czynności podlegających podatkowi kapitałowemu.

Zgodnie z postanowieniami dyrektywy, implementacja jej przepisów w krajowym ustawodawstwie powinna być dokonana najpóźniej do dnia 31 grudnia 2008 r. (art. 15 ust. 1 dyrektywy). W polskim porządku prawnym funkcję podatku kapitałowego pełni podatek od czynności cywilnoprawnych od umowy spółki i jej zmiany, objęty przepisami zmienianej ustawy.

W celu zapewnienia zgodności polskich przepisów z prawem Unii Europejskiej, projekt realizuje zasadę jednokrotnego opodatkowania kapitału w spółkach kapitałowych.

Za zmiany o najistotniejszym znaczeniu należy uznać:

- zawężenie katalogu czynności objętych podatkiem jako zmiana umowy spółki kapitałowej,
- wyłączenie z opodatkowania czynności związanych z przenoszeniem aktywów i pasywów w spółkach kapitałowych, będących w świetle dyrektywy działaniami restrukturyzacyjnymi obligatoryjnie niepodlegającymi podatkowi kapitałowemu.

Zgodnie z postanowieniami wdrażanej dyrektywy podatek może być pobierany w państwie członkowskim, w którym znajduje się:

- rzeczywisty ośrodek zarządzania spółki kapitałowej,
- siedziba spółki, jeżeli rzeczywisty ośrodek zarządzania tej spółki znajduje się w państwie niebędącym państwem członkowskim.

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych przewiduje:

- 1) w odnośniku do tytułu projektowanej ustawy – umieszczenie informacji o wdrożeniu dyrektywy Rady nr 2008/7/WE; informacja ma charakter czysto formalny, niezbędny z punktu widzenia wykonania przez Rzeczpospolitą Polską ciążących na niej zobowiązań koniecznych do uznania pełnego wdrożenia przepisów nowej dyrektywy Rady do prawa krajowego,
- 2) w art. 1:
 - w pkt 1 w lit. a i b – normę o charakterze technicznym i precyzującym, w myśl której przepisy dotyczące umowy spółki i jej zmiany będą stosowane odpowiednio do aktów założycielskich i statutów spółek lub ich zmiany,
 - w pkt 1 w lit. c:
 - w zakresie opodatkowania spółek osobowych – zmiany o charakterze precyzującym katalog czynności uznawanych za zmianę umowy spółki, przy zachowaniu takiego samego zakresu opodatkowania; użyte w przepisie pojęcie „wspólnik” obejmuje obie kategorie wspólników w spółce komandytowo-akcyjnej, tj. komplementariuszy i akcjonariuszy (art. 125 Kodeksu spółek handlowych),
 - w zakresie opodatkowania spółek kapitałowych – zmiany dotyczące katalogu czynności uznawanych za zmianę umowy spółki kapitałowej dla celów opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych, w tym:
 - zniesienie opodatkowania podziału spółek jako czynności restrukturyzacyjnych w świetle dyrektywy,
 - zniesienie opodatkowania zmiany umowy spółki kapitałowej związanej z przeniesieniem między państwami członkowskimi rzeczywistego ośrodka zarządzania spółki kapitałowej lub jej statutowej siedziby; dyrektywa zezwala na opodatkowanie przeniesienia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej rzeczywistego ośrodka zarządzania spółki kapitałowej lub jej statutowej siedziby wyłącznie z terytorium państwa niebędącego państwem członkowskim; odstępienie od opodatkowania wymienionej czynności służy także wykonaniu postanowień wyroku

Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich z dnia 8 listopada
2007 r. w sprawie C-251/06 Ing Auer,

3) w art. 1 w pkt 2:

- w lit. a – rozszerzenie katalogu spółek zaliczanych do spółek kapitałowych, w rozumieniu zmienianej ustawy, o spółkę europejską, określoną w rozporządzeniu Rady (WE) nr 2157/2001 z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE) (Dz. Urz. UE L z 2001 Nr 294, str. 1, z późn. zm.) i ustawie z dnia 4 marca 2005 r. o europejskim zgrupowaniu interesów gospodarczych i spółce europejskiej (Dz. U. Nr 62, poz. 551, z późn. zm.),
- w lit. b – zmianę o charakterze porządkowym, polegającą na uchyleniu przepisu definiującego pojęcie „podatek kapitałowy”, gdyż pojęcie to nie będzie występowało w znowelizowanych przepisach ustawy,

4) w art. 1 w pkt 3 – wyłączenie z opodatkowania czynności niepodlegających podatkowi w świetle przepisów dyrektywy, w tym przekształcenia spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową oraz czynności restrukturyzacyjnych spółek kapitałowych; za działania restrukturyzacyjne dyrektywa uznaje łączenie spółek kapitałowych, podział spółek kapitałowych oraz wniesienie do spółki kapitałowej wkładów niepieniężnych (aportów) w postaci oddziału innej spółki kapitałowej, a także czynności określane jako „wymiana udziałów” w spółkach kapitałowych,

5) w art. 1 w pkt 4:

- w lit. a – zmiany o charakterze precyzującym podstawę opodatkowania oraz będące wynikiem zniesienia opodatkowania podziału spółek,
- w lit. b – zmiany polegające na uchyleniu przepisów art. 6 ust. 9 pkt 4 – 6 zmienianej ustawy, dotyczących możliwości odliczania od podstawy opodatkowania m.in. wartości wkładów do spółki albo wartości kapitału zakładowego, pożyczek wspólniczych oraz dopłat w spółce kapitałowej, które były wnoszone przez Skarb Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego lub były już raz opodatkowane podatkiem od czynności cywilnoprawnych i zastąpieniu tych przepisów zwolnieniem określonym w art. 1 w pkt 5 lit. b projektu,

6) w art. 1 w pkt 5:

- w lit. a – zmianę przepisu określającego zwolnienie z podatku umów pożyczek zawieranych między osobami obcymi, polegającą na określeniu wysokości kwot wolnych od opodatkowania – nieprzekraczającej kwoty 5 000 zł od jednego podmiotu i 25 000 zł od wielu podmiotów – w okresach trzech kolejnych lat kalendarzowych, począwszy od dnia 1 stycznia 2009 r.; w związku z nową konstrukcją zwolnienia będą z niego mogły skorzystać w pełnej wysokości także te osoby, które skorzystały ze zwolnienia na podstawie przepisu w brzmieniu obowiązującym przed zmianą, a które z dniem 31 grudnia 2008 r. wygasa; proponowana konstrukcja zwolnienia określa w sposób jednoznaczny limit kwot pożyczek od osób obcych, eliminując niejasności wynikające z obowiązujących przepisów,
- w lit. b – zwolnienie umowy spółki i jej zmiany w części wkładów do spółki osobowej albo kapitału zakładowego w spółce kapitałowej, które zostały uprzednio opodatkowane lub zgodnie z prawem państw członkowskich podatek nie był od nich naliczany; przepis przewiduje na identycznych zasadach uwzględnienie uprzednio objętych wkładów, tak podatkiem od czynności cywilnoprawnych, jak i jego odpowiednikiem w państwach członkowskich; projektowane przepisy art. 9 pkt 11 lit. a i b ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych realizują zasadę jednokrotnego opodatkowania wkładów do spółek,
- nową regulację, obejmującą zwolnienie z opodatkowania wkładów do spółki kapitałowej związanych z podwyższeniem kapitału zakładowego w części dotyczącej wartości, o którą obniżono kapitał zakładowy w następstwie poniesionych strat przez spółkę kapitałową, pod warunkiem że podwyższenie kapitału zakładowego następuje w okresie czterech lat po obniżeniu kapitału zakładowego,
- zwolnienie umowy spółki kapitałowej i jej zmiany w zakresie, w jakim dopuszcza zwolnienie z podatku spółek Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego przepis art. 13 lit. a dyrektywy, ograniczając to zwolnienie do przypadku, gdy przedmiotem działalności spółki jest świadczenie usług użyteczności publicznej; w związku z tym, że art. 13 lit. a dyrektywy zawiera jedynie przykładowy otwarty katalog spółek użyteczności publicznej, w projekcie proponuje się objęcie zwolnieniem także spółek

świadczących usługi zaopatrzenia ludności w energię ciepłą lub zbiorowego odprowadzania ścieków (przy spełnieniu warunków, że w wyniku zawarcia umowy spółki co najmniej 50 % udziałów lub akcji obejmuje w tej spółce Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego albo w chwili zmiany umowy spółki Skarb Państwa lub jednostka samorządu terytorialnego posiada już co najmniej połowę udziałów lub akcji w tej spółce);

dotychczasowe normy, określone w art. 6 w ust. 9 w pkt 4 zmienianej ustawy, miały inny zakres, z jednej strony węższy, gdyż pozwalały na odliczenie od podstawy opodatkowania w spółkach z udziałem Skarb Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego m.in. wartości wkładów do spółki, wniesionych wyłącznie przez te podmioty, z jednoczesnym opodatkowaniem wkładów pozostałych wspólników w takich spółkach, z drugiej zaś szerszy, gdyż nie uzależniały odliczeń od przedmiotu działalności spółki; projektowane zwolnienie dotyczy nie tylko wkładów wnoszonych przez Skarb Państwa i jednostki samorządu terytorialnego, lecz wszystkich czynności (zawarcie umowy spółki i jej zmiany) pod warunkiem spełnienia przez spółkę kryteriów określonych w ustawie,

- 7) w art. 1 w pkt 6 – zmianę przepisu zawierającego upoważnienie dla Ministra Finansów do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru deklaracji składanej przez płatników (notariuszy), w której będzie nałożony także obowiązek wykazania kwoty podatku pobranego w danym miesiącu z tytułu umów spółek kapitałowych i ich zmian. Umożliwi to wykonanie obowiązku nałożonego na państwa członkowskie w art. 17 dyrektywy, związanego z przedstawianiem Komisji Europejskiej informacji o wysokości wpływów z podatku kapitałowego,
- 8) w art. 2 – przepisy przejściowe, których konsekwencją jest, co do zasady, stosowanie nowych przepisów do czynności cywilnoprawnych, z tytułu których obowiązek podatkowy powstał od dnia wejścia w życie znowelizowanych przepisów:
 - w przypadku umów pożyczek zawartych między osobami obcymi przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, będą miały zastosowanie przepisy dotychczasowe, także w przypadku powstania obowiązku podatkowego po

wejściu w życie niniejszej ustawy na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy wymienionej w art. 1 projektu,

- przepisy przejściowe dotyczące stosowania zasady jednokrotnego opodatkowania kapitału zakładowego w spółkach kapitałowych uwzględniają fakt, że w okresie od dnia 1 maja 2004 r. do dnia 31 grudnia 2006 r. pożyczki udzielane spółce kapitałowej przez jej wspólnika lub akcjonariusza były zwolnione z podatku, a zatem zmiana umowy spółki związana z podwyższeniem kapitału zakładowego pokrytego z niezwróconej pożyczki udzielonej w tym okresie będzie opodatkowana,

- 9) w art. 3 – proponuje się, aby ustawa weszła w życie z dniem 1 stycznia 2009 r. Proponowany termin wejścia w życie projektowanych przepisów wynika z art. 15 implementowanej dyrektywy, który nakazuje wprowadzenie w życie jej przepisów przez ustawodawstwo państw członkowskich najpóźniej do dnia 31 grudnia 2008 r.

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

I. Podmioty, na które oddziałuje projektowana ustawa

Proponowane w projekcie rozwiązania będą miały wpływ na spółki kapitałowe mające rzeczywisty ośrodek zarządzania (siedzibę) na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz na spółki kapitałowe i spółki europejskie, które będą tworzone na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej. W związku z tym, że przepisy wdrażanej dyrektywy odnoszą się jedynie do spółek kapitałowych, zmiany zaproponowane w projekcie dotyczą przede wszystkim tego typu spółek, przy pozostawieniu w niezmienionej, co do zasady, regulacji dotyczącej spółek osobowych. W Polsce jest zarejestrowanych ok. 6.300 spółek akcyjnych i ok. 138.000 spółek z ograniczoną odpowiedzialnością (według informacji z KRS na dzień 8 maja 2008 r.).

II. Konsultacje społeczne

W ramach konsultacji społecznych tekst projektu ustawy został przekazany Krajowej Radzie Doradców Podatkowych, Krajowej Radzie Notarialnej, jak również niektórym organizacjom samorządu terytorialnego (Związkowi Miast Polskich, Związkowi Gmin Wiejskich RP, Unii Metropolii Polskich i Unii Miasteczek Polskich). Podmioty te nie wniosły uwag do projektu.

Projekt dodatkowo został przekazany do konsultacji społecznych reprezentacji przedsiębiorców, w tym Business Centre Club oraz Krajowej Izbie Gospodarczej.

W ramach konsultacji społecznych nie wniesiono uwag do projektu ustawy. Projektowane przepisy uzyskały pozytywną opinię Krajowej Izby Gospodarczej. Organizacja Business Centre Club nie wniosła uwag do projektu ustawy, niemniej poddała w wątpliwość zasadność istnienia podatku od czynności cywilnoprawnych. W związku z tym należy wskazać, że utrzymanie podatku od umowy spółki jest podyktowane koniecznością zapewnienia dochodów gminom, których budżety zasilane są przez wpływy z podatku od czynności cywilnoprawnych.

Ponadto projekt ustawy, po uzgodnieniach międzyresortowych, został przekazany Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego. Komisja pozytywnie zaopiniowała projekt ustawy, proponując, aby skutki finansowe dla jednostek samorządu terytorialnego wynikające z projektowanych rozwiązań były przedmiotem dyskusji w trakcie prac nad nowelizacją ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Tekst projektu został także udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej zgodnie z przepisami ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198, z późn. zm.) oraz ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414).

Podmioty wykonujące zawodową działalność lobbingsową nie zgłosiły zainteresowania pracami nad projektem ustawy.

III. Zakres oceny skutków regulacji

Ze względu na to, że wejście w życie ustawy nie spowoduje dodatkowych skutków finansowych dla budżetu państwa oraz nie wywoła szerszych skutków społeczno-ekonomicznych, nie jest konieczne przygotowanie pogłębionej analizy w tym zakresie.

IV. Skutki wprowadzenia regulacji

1. Wpływ regulacji na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego

Projektowane zmiany nie spowodują ujemnych skutków finansowych dla budżetu państwa. Zapewnienie zgodności polskich przepisów z prawem Unii Europejskiej może spowodować nieznaczne ujemne skutki finansowe dla dochodów budżetów gmin. Precyzyjne określenie skutków wejścia w życie przepisów nie jest możliwe ze względu na trudną do przewidzenia liczbę czynności spełniających dyspozycję wprowadzanych lub zmienianych projektowanymi przepisami norm prawnych. Przewiduje się, że skutki projektowanych przepisów z tytułu umowy spółki lub jej zmiany będą rozłożone nierównomiernie na terenie kraju i będą dotyczyły

w szczególności dużych miast, na terenie których mają siedzibę spółki kapitałowe. Łączny szacunkowy wpływ z podatku z tytułu umowy spółki kapitałowej lub jej zmiany za 2007 r. wynosi ok. 0,220 mld zł (ogółem z podatku od czynności cywilnoprawnych ok. 2,609 mld zł). Dokładne wyliczenie skutków nie jest możliwe ze względu na niemożliwą do przewidzenia liczbę zdarzeń podlegających wyłączeniu z opodatkowania po wejściu w życie nowelizacji.

W odniesieniu do skutków finansowych nowej konstrukcji przepisu określającego zwolnienie z podatku umów pożyczek zawieranych między osobami obcymi, polegającej na określeniu wysokości kwot wolnych od opodatkowania – nieprzekraczającej kwoty 5 000 zł od jednego podmiotu i 25 000 zł od wielu podmiotów – w okresach trzech kolejnych lat kalendarzowych, począwszy od dnia 1 stycznia 2009 r., należy stwierdzić, że skutki te mogą się niekiedy kumulować w dwóch kolejnych latach na przełomie trzyletnich okresów.

Oszacowanie skutków finansowych projektowanych regulacji nie jest możliwe ze względu na nieznaną liczbę zdarzeń zarówno tych podlegających opodatkowaniu, jak i zwolnionych od podatku.

2. Wpływ regulacji na rynek pracy

Projektowana zmiana ustawy nie zawiera przepisów, które mogą mieć wpływ na rynek pracy.

3. Wpływ regulacji na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość

Projektowana zmiana ustawy wprowadza przepisy ułatwiające przepływ kapitału między spółkami kapitałowymi prawa polskiego oraz państw członkowskich.

Nowelizacja przewiduje regulacje korzystne dla spółek kapitałowych, w szczególności w zakresie wyłączenia z opodatkowania niektórych działań restrukturyzacyjnych, zmniejszając koszty tych działań po stronie przedsiębiorców. Spowoduje korzystne zmiany dla przedsiębiorców, przenoszących aktywa i pasywa w spółkach kapitałowych, w tym

w ramach czynności łączenia, podziału i przekształcania spółek. Zmiany mogą stymulować powstawanie nowych spółek oraz podejmowanie czynności restrukturyzacyjnych wraz z podwyższaniem kapitału w spółkach kapitałowych.

4. Wpływ regulacji na sytuację i rozwój regionalny

Projektowana zmiana ustawy nie zawiera przepisów mających wpływ na sytuację i rozwój regionalny.

V. Opinia o zgodności z prawem Unii Europejskiej

Zgodnie z opinią Komitetu Integracji Europejskiej projektowane przepisy są zgodne z prawem Unii Europejskiej (pismo z dnia 21 maja 2008 r. znak: Min.MD/1103/08/DP/ak).

06/34zb