

Warszawa, dnia 13 lutego 2023 r.

BAS-WASiE-2529/22

Pan Poseł
Sławomir Jan Piechota
Przewodniczący
Komisji do Spraw Petycji

Opinia

dotycząca petycji w sprawie usunięcia sprzeczności między art. 9 ust. 2g ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych a art. 24 ust. 3g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (petycja BKSP-144-IX-664/22)

I. Treść i cel petycji

Przedmiotem petycji jest zmiana ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 ze zmian.; dalej: u.p.d.f.), której celem jest usunięcie „sprzeczności” między art. 24 ust. 3g u.p.d.f. a art. 9 ust. 2g ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U z 2022 r. poz. 2587 ze zmian.; dalej: u.p.d.p.).

Zdaniem Wnioskodawcy normy wyrażone w obu przepisach (art. 9 ust. 2g u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f.) „dotyczą tego samego przypadku – przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną w spółkę. Obie nakazują zamknięcie ksiąg rachunkowych, jeśli spółka prowadzi księgi rachunkowe. Sprzeczność pomiędzy nimi zachodzi w odniesieniu do obowiązku sporządzenia wykazu składników majątku – pierwsza z nich nakazuje sporządzić taki wykaz, jeżeli spółka nie prowadzi ksiąg rachunkowych, podczas gdy druga nakazuje sporządzić taki wykaz bezwarunkowo. Powyższe sprawia, że w obrocie prawnym występują dwie normy adresowane do spółki niebędącej osobą prawną, która prowadzi księgi rachunkowe, w odniesieniu do ww. wykazu. Jeden z przepisów zwalnia ją z jego sporządzenia (art. 9 ust. 2g pkt 2 a contrario), podczas gdy drugi obliгуje ją do tego (art. 24 ust. 3g).” Autor petycji postuluje wobec tego zmianę

art. 24 ust. 3g u.p.d.f. w ten sposób, aby wyrażał tożsame obowiązki jak art. 9 ust. 2g u.p.d.p. Dodatkowo Wnioskodawca przywołuje art. 26 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120; dalej: u.rach.), który nakazuje przeprowadzenie inwentaryzacji „w związku z zamknięciem ksiąg rachunkowych”, wobec czego – zdaniem autora petycji – nie ma uzasadnienia dla sporządzenia wykazu składników majątku w „przypadku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną, która prowadzi księgi rachunkowe (...). Obowiązek ten ma znaczenie w przypadku spółki niebędącej osobą prawną, która nie prowadzi ksiąg rachunkowych, gdyż umożliwia określenie m.in. wartości podatkowej aktywów, które przejmie spółka przekształcona, a których wartości nie można ustalić inaczej wobec nieprowadzenia ksiąg rachunkowych przez podmiot przekształcany.”

II. Czy petycja mieści się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji (art. 2 ust. 3 ustawy o petycjach)?

Petycja będąca przedmiotem niniejszej opinii obejmuje żądanie zmiany przepisów prawa o randze ustawy. Należy stwierdzić, że petycja mieści się w zakresie zadań i kompetencji Sejmu.

III. Wymogi formalne (art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o petycjach)

Petycja spełnia wymogi formalne określone w art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o petycjach.

IV. Kwestie, które ekspert uznaje za istotne w związku z petycją

Analizę zasadności petycji należy rozpocząć od przywołania treści obu przepisów (art. 9 ust. 2g u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f.).

Art. 9 ust. 2g u.p.d.p. stanowi: *„W przypadku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną w spółkę, albo przejęcia spółki niebędącej osobą prawną przez spółkę w następstwie łączenia, na dzień poprzedzający dzień przekształcenia, a w przypadku przejęcia - na dzień wpisu do rejestru połączenia, spółka niebędąca osobą prawną jest obowiązana do:*

- 1) zamknięcia ksiąg rachunkowych - w przypadku gdy prowadzi księgi rachunkowe;
- 2) sporządzenia wykazu składników majątku jej przedsiębiorstwa, w przypadku gdy nie prowadzi ksiąg rachunkowych, zawierającego co najmniej następujące dane:
 - a) liczbę porządkową,
 - b) określenie (nazwę) składnika majątku,
 - c) oznaczenie rodzaju transakcji nabycia składnika majątku,
 - d) datę nabycia składnika majątku,
 - e) kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku,
 - f) kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku zaliczoną do kosztów uzyskania przychodów,
 - g) wartość początkową składnika majątku,
 - h) metodę amortyzacji,
 - i) sumę odpisów amortyzacyjnych,
 - j) wartość składnika majątku przyjętą dla celów podatkowych - w przypadku gdy składnik ten został nabyty w inny sposób niż w drodze zakupu.”

Art. 24 ust. 39 u.p.d.f. stanowi: „W przypadku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną w spółkę albo przejęcia spółki niebędącej osobą prawną przez spółkę w następstwie łączenia, na dzień poprzedzający dzień przekształcenia, a w przypadku przejęcia - na dzień wpisu do rejestru połączenia, spółka niebędąca osobą prawną jest obowiązana do sporządzenia wykazu składników majątku jej przedsiębiorstwa oraz zamknięcia ksiąg, jeżeli spółka taka prowadzi księgi rachunkowe. Wykaz ten powinien zawierać co najmniej następujące dane:

- 1) liczbę porządkową;
- 2) określenie (nazwę) składnika majątku;
- 3) oznaczenie rodzaju transakcji nabycia składnika majątku;
- 4) datę nabycia składnika majątku;
- 5) kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku;
- 6) kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku zaliczoną do kosztów uzyskania przychodów;
- 7) wartość początkową składnika majątku;

8) metodę amortyzacji;

9) sumę odpisów amortyzacyjnych;

10) wartość składnika majątku przyjętą dla celów podatkowych - w przypadku gdy składnik ten został nabyty w inny sposób niż w drodze zakupu.”

Oba przepisy (ust. 2g w art. 9 u.p.d.p. i ust. 3g w art. 24 u.p.d.f.) zostały dodane, odpowiednio do u.p.d.p. i u.p.d.f, ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2105 ze zmian.), która w tym zakresie weszła w życie z dniem 1 stycznia 2022 r. Brak jest niestety w uzasadnieniu projektu ustawy¹ szerszego omówienia przesłanek wprowadzenia do u.p.d.p. i u.p.d.f. tych norm oraz wyjaśnienia różnic pomiędzy nimi. Projekty te, w zakresie cytowanych zmian, nie były szerzej omawiane również w toku prac Komisji Finansów Publicznych (KFP), a dyskusja w przypadku projektowanego ust. 3g w art. 24 u.p.d.f. dotyczyła wyłącznie aspektów natury legislacyjnej (żadnej dyskusji nie było natomiast w przypadku projektowanego ust. 2g w art. 9 u.p.d.p.)².

Analiza treści obu przepisów (ust. 2g w art. 9 u.p.d.p. i ust. 3g w art. 24 u.p.d.f.) wskazuje, że:

Po pierwsze – obie regulacje mają zastosowanie w przypadku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną w rozumieniu u.p.d.p. i u.p.d.f. w spółkę w rozumieniu u.p.d.p. i u.p.d.f., albo przejęcia spółki niebędącej osobą prawną w rozumieniu tych ustaw przez spółkę w rozumieniu u.p.d.p. i u.p.d.f. w następstwie łączenia;

Po drugie – zakres podmiotowy obu przepisów obejmuje spółki niebędące osobami prawnymi oraz spółki, a więc:

- 1) w przypadku spółki niebędącej osobą prawną – spółkę inną niż określoną w art. 4a pkt 21 u.p.d.p. lub art. 5a pkt 28 u.p.d.f. (por. odpowiednio art. 4a pkt 14 u.p.d.p. i art. 5a pkt 26 u.p.d.f.),

¹ Zob. rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druk 1532 i 1532-A).

² Zob. Pełny zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych (Nr 201) z dnia 23 września 2021 r., s 75 – 75 (zmiana 37) i 135 (zmiana 13), publ.: [0170509.pdf \(sejm.gov.pl\)](#) [dostęp: 7 lutego 2023 r.].

- 2) w przypadku spółki – spółkę w rozumieniu art. 4a pkt 21 u.p.d.p. lub art. 5a pkt 28 u.p.d.f., a więc:
- a) spółkę posiadającą osobowość prawną, w tym także spółkę zawiązaną na podstawie rozporządzenia Rady (WE) nr 2157/2001 z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE) (Dz. Urz. WE L 294 z 10.11.2001, s. 1, ze zmian.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 6, t. 4, s. 251), będące podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 1 ust. 1 u.p.d.p.
 - b) spółkę kapitałową w organizacji, a więc spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, prostą spółkę akcyjną w organizacji oraz spółkę akcyjną w organizacji, będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 1 ust. 1 u.p.d.p.
 - c) spółkę komandytową i spółkę komandytowo-akcyjną mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 1 ust. 3 pkt 1 u.p.d.p.,
 - d) spółkę niemającą osobowości prawnej mającą siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa jest traktowana jak osoba prawna i podlega w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia, będącą podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 1 ust. 3 pkt 2 u.p.d.p.,
 - e) spółkę jawną będącą podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, a więc spełniającą kryteria określone w art. 1 ust. 3 pkt 1a u.p.d.p.³;

³ Zgodnie z art. 1 ust. 3 pkt 1a u.p.d.p. przepisy u.p.d.p. mają zastosowanie do spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli współnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz spółka jawna nie złoży: a) przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób prawnych oraz o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 5 ust. 1 albo o którym mowa w art. 8 ust. 1 u.p.d.f., lub b) aktualizacji informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, lub c) informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zarejestrowania spółki jawnej - w przypadku nowo utworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej z przekształcenia innej spółki – do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki.

Po trzecie – oba przepisy nakazują spółce niebędącej osobą prawną, przekształcanej lub przejmowanej w drodze łączenia przez spółkę, o której mowa w art. 4a pkt 21 u.p.d.p. lub art. 5a pkt 28 u.p.d.f.:

- 1) zamknąć księgi rachunkowe (w przypadku ich prowadzenia),
- 2) sporządzić wykaz składników majątku jej przedsiębiorstwa, przy czym w przypadku spółki niebędącej osobą prawną opodatkowanej na podstawie u.p.d.p. obowiązek ten, wynikający z art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p., dotyczy tylko spółki, która nie prowadzi ksiąg rachunkowych.

Obowiązki te mają być wypełnione na dzień poprzedzający dzień przekształcenia, a w przypadku przejęcia poprzez łączenie – na dzień wpisu do rejestru połączenia.

Jak słusznie zauważa autor petycji różnica pomiędzy art. 9 ust. 2g u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f. „zachodzi w odniesieniu do obowiązku sporządzenia wykazu składników majątku”. Pierwszy z przepisów nakazuje sporządzić taki wykaz, jeżeli spółka nie prowadzi ksiąg rachunkowych, drugi zaś nakazuje sporządzić taki wykaz bez względu na istnienie obowiązku prowadzenia przez przekształcanego podatnika ksiąg rachunkowych.

Pytaniem zasadniczym w kontekście dotychczasowych ustaleń i postulatu Wnioskodawcy jest, czy różnica ta (jak ujmuje to autor petycji – sprzeczność) jest uzasadniona, czy też nie.

Odpowiedź na to pytanie wymaga analizy obu przepisów zarówno w kontekście celu regulacji, jak i przepisów u.rach., nakładających obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych, ich otwierania, zamykania i sporządzenia inwentaryzacji, do których odwołują się przepisy zarówno u.p.d.p. (zob. art. 9 ust. 1), jak i u.p.d.f. (zob. art. 24a ust. 1), przy czym elementy te należy analizować łącznie.

W kontekście postulatu autora petycji należy zauważyć, że oba przepisy (art. 9 ust. 2g u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f.) stanowią, odrębną od podstawy z u.rach., podstawę prawną zamknięcia ksiąg rachunkowych. Jest to o tyle istotne, że zgodnie z art. 12 ust. 3 u.rach. można nie zamykać lub nie otwierać ksiąg rachunkowych w przypadku: a) przekształcenia spółki osobowej oraz spółki cywilnej w inną spółkę osobową, a także spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową (pkt 1), b) połączenia jednostek, gdy w myśl ustawy rozliczenie połączenia następuje metodą łączenia udziałów i nie powoduje powstania nowej jednostki (pkt 2). Przepis ten obejmuje więc swym zakresem podmiotowym

przekształcenie spółki cywilnej w spółkę osobową, o której mowa w art. 4 §1 pkt 1 K.s.h.⁴ (spółkę jawną, partnerską, komandytową i komandytowo-akcyjną), oraz przekształcenie spółki osobowej w rozumieniu K.s.h. w inną spółkę osobową, co ma istotne znaczenie w kontekście dyspozycji art. 4a pkt 14 i 21 u.p.d.p. i art. 5a pkt 26 i 28 u.p.d.f., które spółki jawnej spełniającej dyspozycję art. 1 ust. 3 pkt 1a u.p.d.p. (będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych), spółki komandytowej i komandytowo-akcyjnej nie zaliczają do spółek niebędących osobami prawnymi. Brak odrębnej regulacji dotyczącej obowiązku zamknięcia ksiąg rachunkowych dla celów podatkowych oznaczałoby możliwość stosowania dyspozycji art. 12 ust. 3 u.rach, umożliwiającego odstępianie od zamknięcia ksiąg rachunkowych w przypadku przekształcenia spółki cywilnej, spółki partnerskiej lub spółki jawnej niebędącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, w spółkę jawną będącą podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, spółkę komandytową lub spółkę komandytowo-akcyjną.

Oba analizowane przepisy (art. 9 ust. 2g u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f.) wprowadzają również odrębną – wyłącznie dla celów podatkowych – podstawę prawną sporządzenia wykazu składników majątku przedsiębiorstwa przekształcanej spółki niebędącej osobą prawną (*de facto* spółki cywilnej, spółki partnerskiej lub spółki jawnej niebędącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych). Oba też określają niezbędne minimalne dane, jakie wykaz (spis) ten powinien zawierać (por. art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. i art. 24 ust. 3g u.p.d.f.). Są to: a) liczba porządkowa, b) określenie (nazwa) składnika majątku, c) oznaczenie rodzaju transakcji nabycia składnika majątku, d) data nabycia składnika majątku, e) kwota wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku, f) kwota wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku zaliczona do kosztów uzyskania przychodów, g) wartość początkowa składnika majątku, h) metoda amortyzacji, i) suma odpisów amortyzacyjnych, j) wartość składnika majątku przyjęta dla celów podatkowych - w przypadku gdy składnik ten został nabyty w inny sposób niż w drodze zakupu.

Różnica pomiędzy obowiązkiem wynikającym z art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. a art. 24 ust. 3g u.p.d.f. polega na tym, że w pierwszym przypadku obowiązek ten – dla celów podatkowych – istnieje tylko wówczas, gdy przekształcana lub

⁴ Ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2022 r. poz. 1467 ze zmian.).

przejmowana spółka niebędąca osobą prawną w rozumieniu u.p.d.p. nie prowadzi ksiąg rachunkowych (por. art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p.), zaś w drugim przypadku obowiązek ten istnieje bez względu na fakt prowadzenia lub nieprowadzenia ksiąg rachunkowych przez przekształcaną lub przejmowaną spółkę niebędącą osobą prawną w rozumieniu u.p.d.f. (por. art. 24 ust. 3g u.p.d.f.).

W wyniku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną w rozumieniu u.p.d.p. lub u.p.d.f. w spółkę w rozumieniu art. 4a pkt 21 u.p.d.p. lub art. 5a pkt 28 u.p.d.f., bądź przejęcia spółki niebędącej osobą prawną przez spółkę w drodze łączenia powstaje spółka będąca podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych: bądź spółka kapitałowa (spółka z o.o., prosta spółka akcyjna lub spółka akcyjna), bądź spółka osobowa (spółka komandytowa, komandytowo-akcyjna lub jawna, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1a u.p.d.p.). Zgodnie z art. 15 ust. 1xc u.p.d.p. spółka powstała z przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną lub przejmująca majątek takiej spółki w następstwie łączenia ustala wartość poszczególnych składników majątku na podstawie wykazu, o którym mowa w art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p., przy czym w przypadku zbycia tych składników majątku koszty uzyskania przychodów ustala się w wysokości określonej w tym wykazie, pomniejszonej o dokonane od tych składników odpisy amortyzacyjne. Celem sporządzenia wykazu, o którym mowa w art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. (również w art. 24 ust. 3g u.p.d.f., choć nie został on przywołany w art. 15 ust. 1xc u.p.d.p., co dla rozstrzygnięcia zasadności postulatu Wnioskodawcy nie ma znaczenia) jest więc – w kontekście dyspozycji art. 15 ust. 1xc u.p.d.p.: po pierwsze – ustalenie wartości początkowej składników przejmowanego majątku, po drugie – umożliwienie ustalenia kosztów uzyskania przychodów (kosztów dla celów podatkowych) w przypadku późniejszego zbycia tych składników.

Ze sporządzenia wykazu, o którym mowa w art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. zwolnieni są – *a contrario* – podatnicy prowadzący księgi rachunkowe, co niewątpliwie związane jest z obowiązkiem sporządzania przez nich inwentaryzacji na podstawie art. 26 u.rach. Obowiązkową inwentaryzację sporządza się na:

- a) ostatni dzień każdego roku obrotowego (art. 26 ust. 1 u.rach.),
- b) dzień zakończenia działalności przez jednostkę oraz na dzień poprzedzający postawienie jej w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości (art. 26 ust. 4 u.rach.).

Zgodnie z art. 26 ust. 5 u.rach można odstąpić od inwentaryzacji m.in. w przypadku połączenia lub podziału jednostek, z wyjątkiem spółek kapitałowych, jeżeli strony w drodze umowy pisemnej odstąpią od przeprowadzenia inwentaryzacji (pkt 2).

Inwentaryzacja sporządzana na podstawie art. 26 u.rach. obejmuje:

- 1) aktywa pieniężne (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papiery wartościowe w postaci materialnej, rzeczowe składniki aktywów obrotowych, środki trwałe oraz nieruchomości zaliczone do inwestycji, z zastrzeżeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 u.rach., a także maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie, przy czym sporządza się ją w tym przypadku drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic (art. 26 ust. 1 pkt 1 u.rach);
- 2) aktywa finansowe zgromadzone na rachunkach bankowych lub przechowywane przez inne jednostki, w tym papiery wartościowe w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielone pożyczki, z zastrzeżeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 u.rach., oraz powierzone kontrahentom własne składniki aktywów, przy czym sporządza się ją w tym przypadku drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic (art. 26 ust. 1 pkt 2 u.rach.);
- 3) środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony, grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości, należności sporne i wątpliwe, a w bankach również należności zagrożone, należności i zobowiązania wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywa i pasywa niewymienione w art. 26 ust. 1 pkt 1 i 2 u.rach. oraz wymienione w art. 26 ust. 1 pkt 1 i 2 u.rach., jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe, przy czym sporządza się ją w tym przypadku drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników (art. 26 ust. 1 pkt 3 u.rach.).

Wykaz sporządzany na podstawie art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. lub art. 24 ust. 3g u.p.d.f. obejmuje natomiast składniki majątku, a więc – przyjmując za tożsame

określenia: „składniki majątkowe” zdefiniowane w art. 4a pkt 2 u.p.d.p. i art. 5a pkt 2 u.p.d.f. oraz „składniki majątku”, o których mowa w art. 9 ust. 2g u.p.d.p i art. 24 ust. 3g u.p.d.f. – aktywa w rozumieniu u.rach. (por. art. 4a pkt 2 u.p.d.p. i art. 5a pkt 2 u.p.d.f.).

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 12 u.rach. aktywami dla celów tej ustawy są kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych. Aktywa obejmują: a) aktywa trwałe, a więc aktywa jednostki, które nie są zaliczane do aktywów obrotowych, w tym środki trwałe, wartości niematerialne i prawne (por. art. 3 ust. 1 pkt 13 – 17 u.rach.), b) aktywa obrotowe, do których zalicza się aktywa rzeczowe, przeznaczone do zbycia lub zużycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub w ciągu normalnego cyklu operacyjnego właściwego dla danej działalności, jeżeli trwa on dłużej niż 12 miesięcy, aktywa finansowe, w tym aktywa pieniężne, rozliczenia międzyokresowe trwające nie dłużej niż 12 miesięcy od dnia bilansowego (por. art. 3 ust. 1 pkt 18, 19, 24, 25 u.rach.).

Porównanie zakresu przedmiotowego wykazu składników majątku sporządzanego na podstawie art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. lub art. 24 ust. 3g u.p.d.f. oraz inwentaryzacji sporządzanej na podstawie art. 26 u.rach wskazuje, że mamy do czynienia z tożsamymi pod względem przedmiotowym spisami. Uzasadnia to w pełni odstąpienie przez ustawodawcę od nałożenia na podatników prowadzących księgi rachunkowe obowiązku sporządzania wykazu na podstawie art. 9 ust. 2g pkt 2 u.p.d.p. Tym samym brak takiego, jak w u.p.d.p., zastrzeżenia w art. 24 ust. 3g u.p.d.f. jest niezrozumiały i czyni postulat autora petycji uzasadnionym.

V. Wnioski

Przedmiotem petycji jest zmiana ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, której celem jest usunięcie „sprzeczności” (różnic) między art. 24 ust. 3g u.p.d.f. a art. 9 ust. 2g ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Przeprowadzona analiza (zob. pkt IV Opinii) wskazuje, że postulat Wnioskodawcy, zmierzający do zmiany „art. 24 ust. 3g u.p.d.f. w ten sposób, aby wyrażał tożsame obowiązki jak art. 9 ust. 2g u.p.d.p.” (nakładał obowiązek

sporządzenia odrębnego wykazu składników majątku tylko wówczas, gdy przekształcana spółka niebędąca osobą prawną nie prowadzi ksiąg rachunkowych), jest uzasadniony.

Autor:

dr Jacek Kulicki

specjalista ds. finansów publicznych
w Biurze Analiz Sejmowych

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Analiz Sejmowych

Paweł Bachmat

Deskryptory bazy Rex: petycje, podatki, podatek dochodowy od osób prawnych, podatek dochodowy od osób fizycznych, rachunkowość.

Weryfikacja: Z. Szpringer