

Zmiany w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych

Monika Derejko-Kotowska

Naczelnik Wydziału
w Departamencie Podatków Lokalnych i Katastru

W dniu 7 czerwca 2002 r. Sejm RP uchwalił nowelizację ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. Nr 86, poz. 959 ze zm.). Przyjęte przez Sejm zmiany stanowią realizację rządowego programu „Przedsiębiorczość-Rozwój-Praca”, w szczególności zaś pakietu „Przede wszystkim przedsiębiorczość”.

Zmiany w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych realizują cztery podstawowe cele:

- 1) wprowadzenie ułatwień służących rozwojowi, zwłaszcza małej i średniej, przedsiębiorczości,
- 2) uściślenie i doprecyzowanie brzmienia obowiązujących przepisów,
- 3) doprecyzowanie obowiązków notariuszy jako płatników podatku,
- 4) dostosowanie przepisów ustawy do obowiązującego porządku prawnego.

Ułatwienia dla przedsiębiorców

1. Zmianą o podstawowym znaczeniu dla całej nowelizacji jest przepis określający zwolnienie od podatku pożyczek udzielanych przedsiębiorcom na rozpoczęcie lub kontynuowanie działalności gospodarczej. Zwolnienie od podatku obwarowane zostało w ustawie kilkoma warunkami, przy czym są one różne w zależności od przedmiotu pożyczki. Jeżeli przedmiotem pożyczki są pieniądze, warunkiem zastosowania zwolnienia jest wydatkowanie otrzymanych środków w ciągu 12 miesięcy od dnia zawarcia umowy oraz udokumentowanie faktu poniesienia wydatków na rozpoczęcie lub prowadzenie działalności gospodarczej. W przypadku pożyczki, której przedmiotem są rzeczy oznaczone co do gatunku, ustawodawca odstąpił od wymogu dokumentowania faktu wykorzystania tych rzeczy na rozpoczęcie lub prowadzenie działalności gospodarczej. W przepisach nie wprowadza się limitu kwoty ani wartości rzeczy stanowiących przedmiot pożyczki korzystającej ze zwolnienia, a jedynie wprowadzono wymóg wykorzystania całej pożyczki w okresie 12 miesięcy od dnia zawarcia umowy. Podkreślenia wymaga fakt, że zwolnienie obejmuje wszystkie pożyczki udzielone w celu rozpoczęcia lub kontynuowania działalności gospodarczej, bez względu na status

podmiotów będących stronami umowy, z wyłączeniem przypadków, gdy pożyczka udzielana jest spółce przez jej współnika (udziałowca). Takie bowiem umowy kwalifikowane są na gruncie przepisów ustawy jako zmiana umowy spółki, a przepisy dotyczące opodatkowania umowy spółki nie zawierają analogicznego zwolnienia.

2. Drugą istotną zmianą, niewątpliwie ułatwiającą podatnikom, szczególnie zaś przedsiębiorcom, wywiązywanie się z ich obowiązków, jest zniesienie umowy poręczenia, jako przedmiotu podatku od czynności cywilnoprawnych i przeniesienie jej w postaci dokumentu, zawierającego oświadczenie woli poręczyciela, do katalogu dokumentów podlegających opłacie skarbowej. Zabieg taki podyktowany był względami praktycznymi i uzasadniony zarówno z punktu widzenia podatników, jak i organów podatkowych. Zawarcie umowy poręczenia, podobnie jak i innych czynności podlegających opodatkowaniu, implikuje obowiązek złożenia deklaracji podatkowej i wpłacenia podatku. Przyjęte rozwiązanie spowoduje uproszczenie sposobu wykonania zobowiązania, które, podobnie jak na gruncie poprzednio obowiązującej ustawy o opłacie skarbowej, następować będzie przez naklejenie znaków opłaty skarbowej na dokumencie zawierającym oświadczenie woli poręczyciela.

3. Doprecyzowano w ustawie przepis określający moment powstania obowiązku podatkowego w przypadku ustanowienia hipoteki. Ze względu na specyficzny charakter czynności polegającej na ustanowieniu hipoteki, która dla swej skuteczności wymaga konstytutywnego wpisu do księgi wieczystej, wprowadzono wyjątek od zasady, zgodnie z którą o powstaniu obowiązku w podatku od czynności cywilnoprawnych decyduje chwila dokonania czynności cywilnoprawnych. W odniesieniu do umów lub oświadczeń woli skutkujących ustanowieniem hipoteki, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą złożenia oświadczenia o ustanowieniu hipoteki lub zawarcia umowy ustanowienia hipoteki. Istnieje już w ustawie analogiczny przepis dotyczący czynności polegającej na podwyższeniu kapitału w spółkach posiadających osobowość prawną, która zyskuje skuteczność dopiero z chwilą zarejestrowania podwyżki w rejestrze przedsiębiorców. Zakładając, że w okresie pomiędzy złożeniem oświadczenia woli (zawarciem umowy) o ustanowieniu hipoteki a wydaniem postanowienia sądu o jej wpisie do księgi wieczystej mogą zaistnieć okoliczności skutkujące odstąpieniem od wpisania hipoteki – przyjęto rozwiązanie, zgodnie z którym podatek od czynności cywilnoprawnych podlega zwrotowi w przypadku niedokonania wpisu hipoteki do księgi wieczystej. Bez znaczenia jest przy tym okoliczność, z jakich przyczyn wpis nie dokonano.

Uściślenie i doprecyzowanie przepisów

Kolejną grupę przepisów stanowią zmiany służące doprecyzowaniu brzmienia przepisów, których stoso-

wanie, przez okres obowiązywania ustawy, nastęczało zarówno organom podatkowym, jak i podatnikom, pewne trudności. Wśród tych zmian za najistotniejsze uznać należy:

1. Jednoznaczne określenie stawki podatku od umowy depozytu nieprawidłowego. Z dniem wejścia w życie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych objęto obowiązkiem podatkowym umowę depozytu nieprawidłowego i użytkowania nieprawidłowego. Czynności te, ze względu na zbliżony do umowy pożyczki charakter i identyczny cel ekonomiczny, miały być opodatkowane na takich samych zasadach jak umowa pożyczki. W przypadku umowy depozytu nieprawidłowego nie określono jednak w sposób jednoznaczny stawki podatku, co niejednokrotnie w praktyce prowadziło do pozostawiania tych czynności poza opodatkowaniem.

2. Doprecyzowano brzmienie dwóch przepisów określających zwolnienia od podatku umów pożyczek.

Po pierwsze, w odniesieniu do zwolnienia dotyczącego umów pożyczek zawieranych między osobami zaliczonymi do pierwszej grupy podatkowej, w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od spadków i darowizn, wskazano, że zwolnieniu podlega pożyczka do wysokości kwoty niepodlegającej opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn, na zasadach określonych w tych przepisach. Najistotniejszą z punktu widzenia stosowania omawianego zwolnienia jest zasada kumulacji, zgodnie z którą, jeżeli nabycie własności rzeczy i praw majątkowych od tej samej osoby następuje więcej niż jeden raz, do wartości rzeczy i praw majątkowych ostatnio nabytych dolicza się wartość rzeczy i praw majątkowych nabytych od tej samej osoby w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym nastąpiło ostatnie nabycie. Skutkiem zastosowania wspomnianej zasady jest „rozliczanie” pożyczek zwolnionych od podatku od czynności cywilnoprawnych w okresie 5-letnim, licząc od pierwszej pożyczki.

Po drugie, doprecyzowano przepis określający zwolnienie umów pożyczek zawieranych między osobami innymi, niż zaliczone do pierwszej grupy podatkowej, przez wskazanie, że zwolnienie obejmuje te przypadki, w których łączna kwota lub wartość pożyczek otrzymanych od tego samego podmiotu nie przekracza w ciągu kolejnych 12 miesięcy 1000 zł.

Obowiązki notariuszy

W znowelizowanych przepisach zawarto dwie istotne regulacje dotyczące obowiązków notariuszy będących płatnikami podatku od czynności cywilnoprawnych.

Po pierwsze, nałożono na nich obowiązek przekazywania pobranego podatku na rachunek urzędu skarbowego, właściwego ze względu na siedzibę płatnika, gdyż przed nowelizacją kwestia ta nie była jednoznacznie uregulowana.

Po drugie, zobowiązano notariuszy do przekazywania odpisów sporządzanych aktów notarialnych obejmujących czynności cywilnoprawne, z tytułu dokonania których notariusze są płatnikami podatku. Realizacja tego obowiązku pozwoli na monitorowanie przez organy podatkowe rynku obrotu nieruchomości, a także na skrócenie okresu, w którym następuje weryfikacja aktów notarialnych obejmujących czynności cywilnoprawne dokonywane przed notariuszem.

Dostosowanie przepisów ustawy do obowiązującego porządku prawnego

Większość zmian dostosowawczych związanych jest z wejściem w życie przepisów kodeksu spółek handlowych i wprowadzeniem do obrotu prawnego dwóch nowych rodzajów spółek, a mianowicie spółki partnerskiej i spółki komandytowo-akcyjnej. Doprecyzowanie przepisów ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych usuwa wątpliwości pojawiające się w przypadkach, w których wniesienie lub podwyższenie wkładów do tych spółek następuje bez formalnej zmiany umowy spółki.

Dodatkowo dostosowano przepisy do ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym w zakresie zastąpienia rejestru handlowego rejestrem przedsiębiorców.

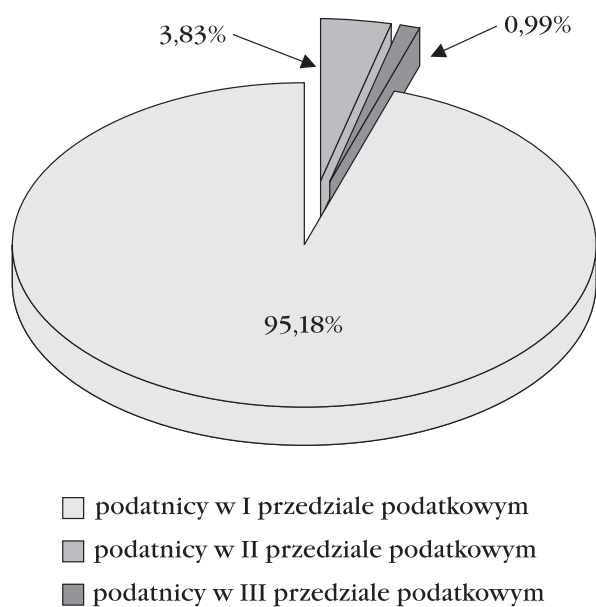
Przyjęta przez Sejm RP nowelizacja ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych obowiązywać będzie od 1 stycznia 2003 r.

Obwieszczenia Ministra Finansów

Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 28 sierpnia 2002 r. w sprawie stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych

Na podstawie art. 56 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 i Nr 160, poz. 1083, z 1998 r. Nr 106, poz. 668, z 1999 r. Nr 11, poz. 95 i Nr 92, poz. 1062, z 2000 r. Nr 94, poz. 1037, Nr 116, poz. 1216, Nr 120, poz. 1268 i Nr 122, poz. 1315, z 2001 r. Nr 16, poz. 166, Nr 39, poz. 459, Nr 42, poz. 475, Nr 110, poz. 1189, Nr 125, poz. 1368 i Nr 130, poz. 1452 oraz z 2002 r. Nr 89, poz. 804 i Nr 113, poz. 984) ogłasza się, że stawka odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, poczynając od dnia 29 sierpnia 2002 r., wynosi 21% kwoty zaległości w stosunku rocznym.

Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych opodatkowanych na ogólnych zasadach za 2001 r.



I. Dane ogólne

W 2001 r. dochody podatników podatku dochodowego od osób fizycznych opodatkowane były według następującej skali podatkowej (patrz tabela u dołu kolumny):

1. Liczba podatników podatku dochodowego od osób fizycznych

Podatek dochodowy od osób fizycznych w 2001 r. opłacało ogółem 23 785 180 podatników

z tego:

597 653 płaciło podatek wyłącznie w formie ryczałtu ewidencjonowanego i karty podatkowej

23 187 527 podatników opłacało podatek dochodowy na zasadach ogólnych,
z tego:

17 941 853 rozliczyło się bezpośrednio w urzędach skarbowych

5 245 674 zostało rozliczonych przez płatników,
z tego:

4 643 127 przez organy rentowe

602 547 przez zakłady pracy

2. Liczba podatników, którzy rozliczyli się bezpośrednio w urzędach skarbowych – według rodzajów składanych zeznań

W 2001 r. obowiązywały podobnie jak w 2000 r. dwa rodzaje formularzy podatkowych:

PIT-36 dla podatników, którzy niezależnie od liczby źródeł przychodów:

1) prowadzili:

- pozarolniczą działalność gospodarczą opodatkowaną na ogólnych zasadach,
- działy specjalne produkcji rolnej,

2) uzyskali przychody:

- z najmu, dzierżawy lub poddzierżawy albo z umów o podobnym charakterze,
- od których byli obowiązani samodzielnie opłacać zaliczki na podatek (np. z tytułu: sprzedaży udziałów, akcji, obligacji i innych papierów wartościowych, działalności wykonywanej osobiście),
- ze źródeł przychodów położonych za granicą (np. z emerytury lub renty, ze stosunku pracy),
- z innych źródeł, od których ani płatnik, ani podatnik w ciągu roku podatkowego nie miał obowiązku odprowadzenia zaliczek,

3) korzystali z odliczeń z tytułu kontynuacji ulg inwestycyjnych,

4) sporządzili remanent likwidacyjny w grudniu roku podatkowego,

5) byli obowiązani doliczyć do swoich dochodów dochody małoletnich dzieci (np. rentę rodzinną).

PIT-37 dla podatników uzyskujących przychody:

1) wyłącznie ze źródeł położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, od których płatnicy pobrali zaliczki na podatek,

2) nie byli obowiązani doliczać do uzyskanych dochodów dochodów małoletnich dzieci.

Formularze PIT-36 i PIT-37 przeznaczone są zarówno dla podatników rozliczających się indywidualnie, wspólnie z małżonkiem, jak i w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci.

W urzędach skarbowych rozliczyło się ogółem 17 941 853 podatników

Podstawa obliczenia podatku w zł		Podatek
ponad	do	
	37 024	19% podstawy obliczenia minus kwota 493 zł 32 gr
37 024	74 048	6541 zł 24 gr + 30% nadwyżki ponad 37 024 zł
74 048		17 648 zł 44 gr + 40% nadwyżki ponad 74 048 zł

Materiały Informacyjne

z tego:

składając zeznanie na formularzu:

- PIT-36 2 516 700 14,03%
- PIT-37 15 425 153 85,97%

Śród podatników rozliczających się w urzędach skarbowych, z możliwości łącznego opodatkowania dochodów małżonków skorzystało 10 809 774 podatników (60,25%), tj. o 65 882 podatników (o 0,61%) mniej niż za 2000 r.

Natomiast z ulgowego opodatkowania dochodów przysługującego osobom samotnie wychowującym dzieci skorzystało 509 018 podatników, tj. o 5966 osób (o 1,16%) mniej niż za 2000 r.

3. Liczba podatników w podziale na źródła przychodów

Z ogólnej liczby 23 187 527 podatników opodatkowanych na ogólnych zasadach:

- 21 385 962 podatników, tj. 92,23% uzyskało przychody ze źródeł podlegających opodatkowaniu na ogólnych zasadach i wykazało dochód,

- 1 631 309 podatników, tj. 7,04% nie uzyskało przychodów ze źródeł podlegających opodatkowaniu na ogólnych zasadach, a skorzystało z możliwości wspólnego opodatkowania z małżonkiem,

- 170 256 podatników, tj. 0,73% uzyskało przychody ze źródeł podlegających opodatkowaniu, lecz wykazało dochód „0” lub stratę.

Podatnicy, którzy z jednego źródła przychodu ponieśli stratę, a z innego uzyskali dochód, ujęci są w liczbie podatników uzyskujących dochody.

Dalsza część informacji odnoszona jest do liczby podatników, którzy wykazali dochody, tj. 23 017 271 podatników.

W 2001 r. - 14 361 206 podatników, tj. 62,39% uzyskało dochody wyłącznie z jednego źródła, i tak:

- 1) z wynagrodzenia za pracę - 6 198 763
- 2) z emerytury lub renty - 7 287 024
- 3) z pozarolniczej działalności gospodarczej - 363 257
- 4) z działalności wykonywanej osobiście (w tym umów o dzieło i zlecenia) - 460 412
- 5) z najmu lub dzierżawy - 29 292
- 6) z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych - 22 458

Pozostali podatnicy w liczbie 8 656 065, tj. 37,61% uzyskali dochody z co najmniej dwóch źródeł.

4. Liczba podatników według wysokości uzyskanego dochodu

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników ogółem	Struktura %
do 37 024	21 907 862	95,18
37 024 - 74 048	882 094	3,83
powyżej 74 048	227 315	0,99
Ogółem	23 017 271	100,00

II. Struktura dochodów według źródeł

Źródła przychodów	Kwota dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w tys. zł	Udział w ogólnej kwocie dochodu %
Pozarolnicza działalność gospodarcza	37 394 023	10,89
Wynagrodzenia ze stosunku: pracy, służbowego, spółdzielczego i z pracy nakładczej, a także zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacone przez zakład pracy	188 243 303	54,80
Emerytury - renty krajowe i zagraniczne	93 766 234	27,30
Działalność wykonywana osobiście, o której mowa w art. 13 ustawy (w tym umowy o dzieło i zlecenia)	10 728 070	3,12
Działy specjalne produkcji rolnej	182 543	0,05
Najem lub dzierżawa	2 469 249	0,72
Kapitały pieniężne i prawa majątkowe (w tym prawa autorskie)	2 970 404	0,86
Inne źródła	7 742 414	2,26
Razem	343 496 240	100,00

Materiały Informacyjne

III. Dochód i obciążenie dochodu podatkiem

1. Dane ogólne

a) dochód brutto przed odliczeniami	383 687 571 tys. zł
b) odliczenia od dochodu składek na ubezpieczenia społeczne	40 191 331 tys. zł
(b : a)	10,48%
c) dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne	343 496 240 tys. zł
d) odliczenia od dochodu ulg podatkowych	5 694 616 tys. zł
(d : c)	1,66%
e) dochód zwolniony	580 037 tys. zł
f) kwoty zwiększające podstawę opodatkowania	5 745 tys. zł
g) dochód do opodatkowania (c-d-e + f)	337 227 332 tys. zł
h) podatek przed odliczeniami	58 917 039 tys. zł
i) odliczenia od podatku składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne	22 788 110 tys. zł

(i : c)	6,63%
(i : h)	38,68%
j) podatek po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne	36 128 929 tys. zł
k) odliczenia od podatku ulg podatkowych	5 289 759 tys. zł
(k : j)	14,64%
l) podatek należny	30 839 170 tys. zł
ł) przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne	14 923 zł
m) efektywne obciążenie podatkiem należnym dochodu podatnika pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne	
- kwota podatku	1340 zł
- % obciążenia	8,98
n) efektywne obciążenie podatkiem, łącznie ze składką na powszechne ubezpieczenie zdrowotne, dochodu podatnika pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne	
- kwota podatku	2330 zł
- % obciążenia	15,61

1.1 Dochód brutto przed odliczeniami:

Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	294 154 051	76,67
37 024-74 048	48 554 228	12,65
powyżej 74 048	40 979 292	10,68
Ogółem	383 687 571	100,00

1.2 Odliczenia od dochodu składek na ubezpieczenia społeczne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota odliczeń ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	32 689 944	81,34
37 024-74 048	5 662 642	14,09
powyżej 74 048	1 838 745	4,57
Ogółem	40 191 331	100,00

Materiały Informacyjne

1.3 Dochód po odliczeniu składek na ubezpieczenia społeczne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	261 464 107	76,12
37 024-74 048	42 891 586	12,49
powyżej 74 048	39 140 547	11,39
Ogółem	343 496 240	100,00

1.4 Odliczenia od dochodu ulg podatkowych:

Przedziały dochodów w zł	Kwota odliczeń ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	2 997 605	52,64
37 024-74 048	874 021	15,35
powyżej 74 048	1 822 990	32,01
Ogółem	5 694 616	100,00

1.5 Dochód do opodatkowania:

Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	258 469 132	76,65
37 024-74 048	42 017 565	12,46
powyżej 74 048	36 740 635	10,89
Ogółem	337 227 332	100,00

1.6 Podatek przed odliczeniami:

Przedziały dochodów w zł	Kwota podatku ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	38 434 493	65,24
37 024-74 048	8 549 533	14,51
powyżej 74 048	11 933 013	20,25
Ogółem	58 917 039	100,00

Materiały Informacyjne

1.7 Odliczenia od podatku składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota odliczeń ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	18 966 309	83,23
37 024-74 048	2 598 321	11,40
powyżej 74 048	1 223 480	5,37
Ogółem	22 788 110	100,00

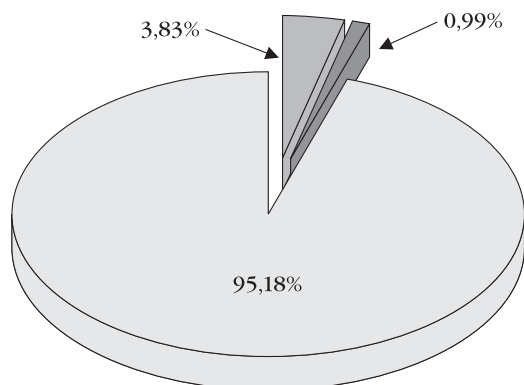
1.8 Odliczenie od podatku ulg podatkowych:

Przedziały dochodów w zł	Kwota odliczeń ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	3 674 185	69,46
37 024-74 048	1 089 059	20,59
powyżej 74 048	526 515	9,95
Ogółem	5 289 759	100,00

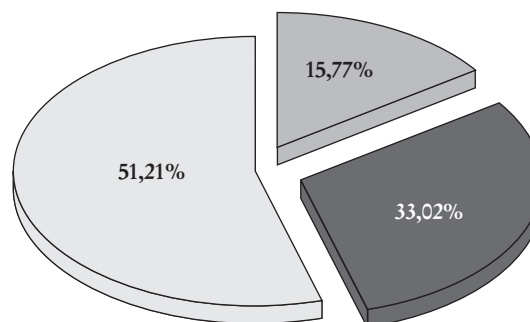
1.9 Podatek należny:

Przedziały dochodów w zł	Kwota podatku ogółem w tys. zł	Struktura %
do 37 024	15 793 999	51,21
37 024-74 048	4 862 153	15,77
powyżej 74 048	10 183 018	33,02
Ogółem	30 839 170	100,00

Struktura podatników według wysokości uzyskanego dochodu

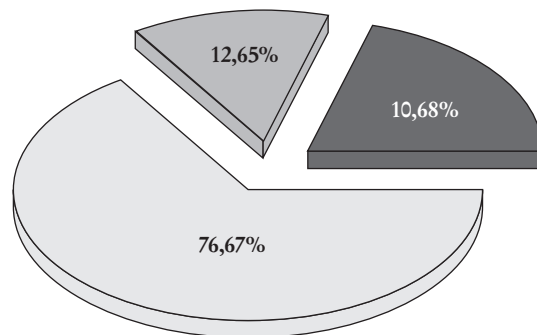


Struktura podatku należnego



Materiały Informacyjne

Struktura dochodu brutto przed odliczeniami



□ I przedział podatkowy
(do 37 024 zł)

■ II przedział podatkowy
(37 024-74 048 zł)

■ III przedział podatkowy
(powyżej 74 048 zł)

2. Dochód i obciążenie dochodu

2.1 Przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne i przeciętny podatek:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników	Przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w zł	Przeciętny podatek w zł		
			wg skali podatkowej	należny	
				łącznie ze składką na powszechnie ubezpieczenie zdrowotne	po odliczeniu składki na powszechnie ubezpieczenie zdrowotne
do 37 024	21 907 862	11 935	1 774	1 587	721
37 024-74 048	882 094	48 625	10 021	8 458	5 512
powyżej 74 048	227 315	172 186	56 904	50 179	44 797
Ogółem	23 017 271	14 923	2 639	2 330	1 340

2.2 Obciążenie dochodu:

Przedziały dochodów w zł	Obciążenie dochodu w %			Różnica obciążenia w pkt proc.	
	nominalne	efektywne		(2-3)	(3-4)
		łącznie ze składką na powszechnie ubezpieczenie zdrowotne	po odliczeniu składki na powszechnie ubezpieczenie zdrowotne		
1	2	3	4	5	6
do 37 024	14,86	13,30	6,04	1,56	7,26
37 024-74 048	20,61	17,39	11,34	3,22	6,05
powyżej 74 048	33,05	29,14	26,02	3,91	3,12
Ogółem	17,66	15,61	8,98	2,05	6,63

Materiały Informacyjne

IV. Odliczenia – dane ogólne

1. Odliczenia od dochodu składek na ubezpieczenia społeczne

- a) odliczenia składek na ubezpieczenia społeczne dokonało 11 293 815 podatników, tj. 49,07% ogółu podatników,
b) kwota odliczonych składek wyniosła 40 191 331 tys. zł i stanowiła 10,48% dochodu brutto przed odliczeniami,
c) podatnicy korzystający z odliczenia składek na ubezpieczenia społeczne:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników ogółem	Liczba podatników, którzy odliczyli składki na ubezpieczenia społeczne	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	21 907 862	10 394 361	47,45
37 024–74 048	882 094	712 209	80,74
powyżej 74 048	227 315	187 245	82,37
Ogółem	23 017 271	11 293 815	49,07

- d) odliczenia od dochodu składek na ubezpieczenia społeczne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu brutto przed odliczeniami w tys. zł	Kwota odliczonych składek na ubezpieczenia społeczne w tys. zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	294 154 051	32 689 944	11,11
37 024–74 048	48 554 228	5 662 642	11,66
powyżej 74 048	40 979 292	1 838 745	4,49
Ogółem	383 687 571	40 191 331	10,48

2. Odliczenia od podatku składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne

- a) odliczenia składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne dokonało 19 474 208 podatników, tj. 84,61% ogółu podatników,
b) kwota odliczonej składki wyniosła 22 788 110 tys. zł i stanowiła 38,68% podatku przed odliczeniami i 6,63% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne,
c) podatnicy korzystający z odliczenia składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników ogółem	Liczba podatników, którzy odliczyli składkę na ubezpieczenie zdrowotne	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	21 907 862	18 427 894	84,12
37 024–74 048	882 094	836 226	94,80
powyżej 74 048	227 315	210 088	92,42
Ogółem	23 017 271	19 474 208	84,61

Materiały Informacyjne

d) odliczenia od podatku składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota podatku przed odliczeniami w tys. zł	Kwota odliczonej składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne w tys. zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	38 434 493	18 966 309	49,35
37 024-74 048	8 549 533	2 598 321	30,39
powyżej 74 048	11 933 013	1 223 480	10,25
Ogółem	58 917 039	22 788 110	38,68

e) odliczenia od podatku składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne:

Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w tys. zł	Kwota odliczonej składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne w tys. zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	261 464 107	18 966 309	7,25
37 024-74 048	42 891 586	2 598 321	6,06
powyżej 74 048	39 140 547	1 223 480	3,13
Ogółem	343 496 240	22 788 110	6,63

3. Odliczenia ulg podatkowych – dane ogólne

- a) odliczeń ulg podatkowych dokonało 11 362 822 podatników, tj. 49,37% ogółu podatników,
- b) kwota odliczeń od dochodu wyniosła 5 694 616 tys. zł i stanowiła 1,66% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne,
- c) kwota odliczeń od podatku wyniosła 5 289 759 tys. zł i stanowiła 14,64% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne,
- d) przeciętne odliczenie od dochodu na podatnika korzystającego z odliczeń wyniosło 501 zł,
- e) przeciętne odliczenie od dochodu na przeciętnego podatnika wyniosło 247 zł,
- f) przeciętne odliczenie od podatku na podatnika korzystającego z odliczeń wyniosło 465 zł,
- g) przeciętne odliczenie od podatku na przeciętnego podatnika wyniosło 230 zł,
- h) podatnicy korzystający z odliczeń ulg podatkowych:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników ogółem	Liczba podatników korzystających z odliczeń ulg podatkowych	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	21 907 862	10 404 208	47,49
37 024-74 048	882 094	764 460	86,66
powyżej 74 048	227 315	194 154	85,41
Ogółem	23 017 271	11 362 822	49,37

Materiały Informacyjne

i) ulgi odliczone od dochodu:

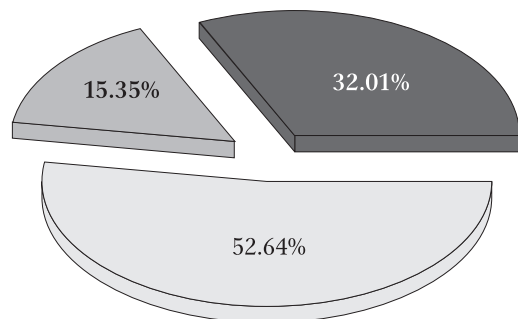
Przedziały dochodów w zł	Kwota dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w tys. zł	Kwota odliczonych ulg w tys. zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	261 464 107	2 997 605	1,15
37 024-74 048	42 891 586	874 021	2,04
powyżej 74 048	39 140 547	1 822 990	4,66
Ogółem	343 496 240	5 694 616	1,66

j) ulgi odliczone od podatku:

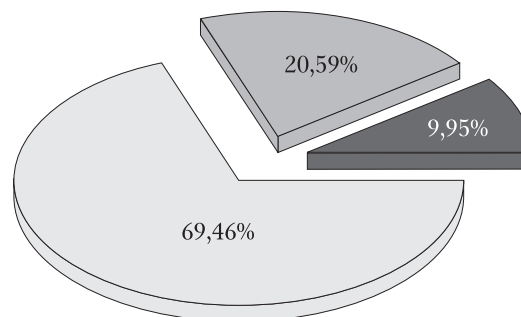
Przedziały dochodów w zł	Kwota podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne w tys. zł	Kwota odliczonych ulg w tys. zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	19 468 184	3 674 185	18,87
37 024-74 048	5 951 212	1 089 059	18,30
powyżej 74 048	10 709 533	526 515	4,92
Ogółem	36 128 929	5 289 759	14,64

Struktura odliczonych ulg podatkowych

od dochodu



od podatku



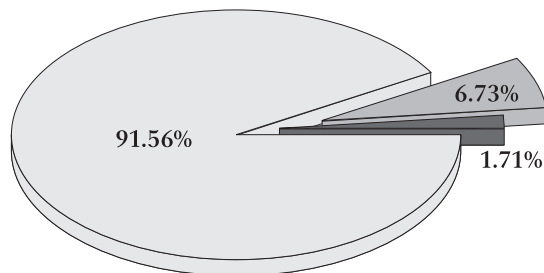
□ I przedział
(do 37 024 zł)

■ II przedział
(37 024-74 048 zł)

■ III przedział
(powyżej 74 048 zł)

Materiały Informacyjne

Struktura podatników korzystających z odliczeń



- I przedział (do 37 024 zł) ■ II przedział (37 024-74 048 zł) ■ III przedział (powyżej 74 048 zł)

3.1 Odliczenia od dochodu

Ogółem

– 5 694 616 tys. zł

w tym:

1) straty z lat ubiegłych

a) liczba podatników

– 62 367 (0,27% ogółu podatników)

b) kwota odliczeń

– 418 527 tys. zł (0,12% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)

c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 6711 zł

d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 18 zł

2) darowizny

a) liczba podatników

– 1 568 301 (6,81% ogółu podatników)

b) kwota odliczeń

– 1 346 368 tys. zł (0,39% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)

c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 858 zł

d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 58 zł

3) składki na rzecz organizacji, do których przynależność podatnika jest obowiązkowa

a) liczba podatników

– 310 552 (1,35% ogółu podatników)

b) kwota odliczeń

– 95 122 tys. zł (0,03% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)

c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 306 zł

d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 4 zł

4) wydatki na cele rehabilitacyjne

a) liczba podatników

– 763 933 (3,32% ogółu podatników)

b) kwota odliczeń

– 1 428 968 tys. zł (0,42% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)

c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 1871 zł

d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 62 zł

5) ulgi inwestycyjne na terenach gmin zagrożonych szczególnie wysokim bezrobociem strukturalnym

a) liczba podatników

– 199 (0,0009% ogółu podatników)

b) kwota odliczeń

– 2 723 tys. zł (0,0008% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)

c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 13 683 zł

Materiały Informacyjne

d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 0,12 zł
6) ulgi inwestycyjne powszechne	
a) liczba podatników	– 11 359 (0,05% ogółu podatników) (0,71% podatników prowadzących działalność gospodarczą)
b) kwota odliczeń	– 229 258 tys. zł (0,07% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 20 183 zł
d) kwota odliczenia na podatnika prowadzącego działalność gospodarczą	– 143 zł
e) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 10 zł
7) ulgi mieszkaniowe	
● wydatki mieszkaniowe	
kwota wydatków do odliczenia od dochodu w 2001 r.	– 2 416 229 tys. zł
● dokonane odliczenia od dochodu	
a) kwota wydatków odliczona ogółem	– 2 155 044 tys. zł (0,63% dochodu pomniejszonego o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne)
b) liczba podatników ogółem, którzy odliczyli wydatki mieszkaniowe od dochodu	– 317 440 (1,38% ogółu podatników)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 6789 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 94 zł
w tym z tytułu:	
● wydatków poniesionych na budowę budynku mieszkalnego wielorodzinnego, z przeznaczeniem znajdujących się w nim lokali na wynajem	
a) kwota odliczeń	– 754 949 tys. zł (35,03% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
b) liczba podatników	– 11 965
c) przeciętna kwota odliczenia na podatnika	– 63 096 zł
● wydatków poniesionych na kontynuację inwestycji na własne cele mieszkaniowe, rozpoczętych przed dniem 1 stycznia 1997 r. (budowa budynku mieszkalnego, nadbudowa lub rozbudowa budynku na cele mieszkalne, przebudowa strychu, suszarni albo przystosowania innego pomieszczenia na cele mieszkalne, wykończenie lokalu mieszkalnego w nowo wybudowanym budynku mieszkalnym, do dnia jego zasiedlenia)	
a) kwota odliczeń	– 1 290 597 tys. zł (59,89% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
b) liczba podatników	– 286 610
c) przeciętna kwota odliczenia na podatnika	– 4503 zł
● wydatków poniesionych w latach ubiegłych, które nie znalazły pokrycia w dochodzie za te lata, przypadające do odliczenia w roku 2001 (zakup gruntu, budowa budynku mieszkalnego, wkład budowlany lub mieszkaniowy, remont i modernizacja, spłata zadłużenia z tytułu zaciągniętych przez spółdzielnie mieszkaniowe, do dnia 31 maja 1992 r., kredytów na budownictwo mieszkaniowe...)	
a) kwota odliczeń	– 109 498 tys. zł (5,08% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
b) liczba podatników	– 23 950
c) przeciętna kwota odliczenia na podatnika	– 4572 zł
3.2 Odliczenia od podatku	
Ogółem	– 5 289 759 tys. zł
w tym z tytułu:	
1) wykszolenia uczniów	
a) liczba podatników	– 30 199 (0,13% ogółu podatników) (1,88% podatników prowadzących działalność gospodarczą)

Materiały Informacyjne

b) kwota odliczeń	– 242 921 tys. zł (0,67% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 8044 zł
d) kwota odliczenia na podatnika prowadzącego działalność gospodarczą	– 151 zł
e) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 11 zł
2) wydatków na dojazdy dzieci do szkół	
a) liczba podatników	– 398 714 (1,73% ogółu podatników)
b) kwota odliczeń	– 39 204 tys. zł (0,11% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 98 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 2 zł
3) wydatków na zakup przyrządów i pomocy naukowych, programów komputerowych oraz wydawnictw fachowych	
a) liczba podatników	– 592 941 (2,58% ogółu podatników)
b) kwota odliczeń	– 122 167 tys. zł (0,34% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 206 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 5 zł
4) wydatków na odpłatne świadczenia zdrowotne	
a) liczba podatników	– 1 861 017 (8,09% ogółu podatników)
b) kwota odliczeń	– 163 263 tys. zł (0,45% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 88 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 7 zł
5) wydatków na odpłatne kształcenie i doskonalenie zawodowe podatnika	
a) liczba podatników	– 694 644 (3,02% ogółu podatników)
b) kwota odliczeń	– 121 507 tys. zł (0,34% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 175 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 5 zł
6) wydatków na odpłatne kształcenie w szkołach wyższych	
a) liczba podatników	– 841 221 (3,65% ogółu podatników)
b) kwota odliczeń	– 327 059 tys. zł (0,91% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 389 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 14 zł
7) wydatków mieszkaniowych	
● wydatki mieszkaniowe	
kwota poniesionych wydatków w 2001 r.	– 28 038 331 tys. zł
w tym na:	
- zakup gruntu pod budowę budynku mieszkalnego	– 883 528 tys. zł
- budowę budynku mieszkalnego, wkład budowlany lub mieszkaniowy	– 13 079 364 tys. zł
- systematyczne gromadzenie oszczędności w kasie mieszkaniowej	– 628 677 tys. zł
- remonty i modernizacje	– 13 446 762 tys. zł
● dokonane odliczenia od podatku	
a) kwota odliczona od podatku ogółem	– 4 272 725 tys. zł (11,83% podatku po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne)
b) liczba podatników, którzy dokonali odliczeń	– 8 319 219 (36,14% ogółu podatników)
c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń	– 514 zł
d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika	– 186 zł

Materiały Informacyjne

w tym z tytułu:

- zakupu gruntu pod budowę budynku mieszkalnego
 - a) kwota odliczeń – 50 793 tys. zł
(1,19% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
 - b) liczba podatników – 63 270
 - c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 803 zł
 - d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 2 zł
- budowy budynku mieszkalnego, wniesionego wkładu budowlanego lub mieszkaniowego
 - a) kwota odliczeń – 898 368 tys. zł
(21,02% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
 - b) liczba podatników – 1 276 094
 - c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 704 zł
 - d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 39 zł
- systematycznego gromadzenia oszczędności w kasie mieszkaniowej
 - a) kwota odliczeń – 165 588 tys. zł
(3,88% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
 - b) liczba podatników – 106 175
 - c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 1560 zł
 - d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 7 zł
- remontów i modernizacji
 - a) kwota odliczeń – 2 524 970 tys. zł
(59,10% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
 - b) liczba podatników – 7585 177
 - c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 333 zł
 - d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 110 zł
- wydatków poniesionych w latach 1997–2000 na własne cele mieszkaniowe, a przysługujące odliczenie nie znalazło pokrycia w podatku za te lata
 - a) kwota odliczeń – 633 006 tys. zł
(14,81% odliczeń z tytułu wydatków mieszkaniowych)
 - b) liczba podatników – 1461 757
 - c) kwota odliczenia na podatnika korzystającego z odliczeń – 433 zł
 - d) kwota odliczenia na przeciętnego podatnika – 28 zł

V. Odliczenia – dane szczegółowe dotyczące podatników, którzy w 2001 r. korzystali z odliczeń

a) przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne i przeciętny podatek podatnika korzystającego z odliczeń:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników korzystających z odliczeń	Przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w zł	Przeciętny podatek w zł		
			wg skali podatkowej	należny	
				łącznie ze składką na powszechne ubezpieczenie zdrowotne	po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne
do 37 024	10 404 208	15 287	2 411	1 997	882
37 024–74 048	764 460	48 625	10 022	8 251	5 240
powyżej 74 048	194 154	173 223	57 319	49 649	44 236
Ogółem	11 362 822	20 229	3 862	3 232	1 916

Materiały Informacyjne

b) obciążenie dochodu podatnika korzystającego z odliczeń:

Przedziały dochodów w zł	Obciążenie dochodu w %			Różnica obciążenia w pkt proc.	
	nominalne	efektywne		(2-3)	(3-4)
		łącznie ze składką na powszechne ubezpieczenie zdrowotne	po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne		
1	2	3	4	5	6
do 37 024	15,77	13,06	5,77	2,71	7,29
37 024-74 048	20,61	16,97	10,78	3,64	6,19
powyżej 74 048	33,09	28,66	25,54	4,43	3,12
Ogółem	19,09	15,98	9,47	3,11	6,51

c) przeciętne odliczenie od dochodu ulg podatkowych:

Przedziały dochodów w zł	Przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne w zł	Kwota przeciętnego odliczenia ulgi podatkowej w zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	15 287	288	1,88
37 024-74 048	48 625	1 143	2,35
powyżej 74 048	173 223	9 389	5,42
Ogółem	20 229	501	2,48

d) przeciętne odliczenie od podatku ulg podatkowych:

Przedziały dochodów w zł	Przeciętny podatek po odliczeniu składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne w zł	Kwota przeciętnego odliczenia ulgi podatkowej w zł	% (3 : 2)
1	2	3	4
do 37 024	1 235	353	28,58
37 024-74 048	6 665	1 425	21,38
powyżej 74 048	46 948	2 712	5,78
Ogółem	2 381	465	19,53

Materiały Informacyjne

e) ulgi odliczone od dochodu według tytułów w układzie przedziałów dochodów:

Tytuł odliczenia	Przedziały dochodów w zł			Razem
	do 37 024	od 37 024 do 74 048	powyżej 74 048	
Odliczenia od dochodu ogółem w tys. zł	2 997 605	874 021	1 822 990	5 694 616
w tym:				
1) straty z lat ubiegłych	174 151	107 972	136 404	418 527
2) darowizny	432 935	249 419	664 014	1 346 368
3) składki na rzecz organizacji, do których przynależność podatnika jest obowiązkowa	60 853	15 996	18 273	95 122
4) wydatki na cele rehabilitacyjne	1 361 792	53 221	13 955	1 428 968
5) ulgi inwestycyjne na terenach gmin zagrożonych szczególnie wysokim bezrobociem strukturalnym	-	-	2 723	2 723
6) ulgi inwestycyjne powszechne	6 506	10 819	211 933	229 258
7) wydatki mieszkaniowe	950 281	429 075	775 688	2 155 044
8) pozostałe	11 087	7 519	-	18 606

f) ulgi odliczone od podatku według tytułów w układzie przedziałów dochodów:

Tytuł odliczenia	Przedziały dochodów w zł			Razem
	do 37 024	od 37 024 do 74 048	powyżej 74 048	
Odliczenia od podatku ogółem w tys. zł	3 674 185	1 089 059	526 515	5 289 759
w tym z tytułu:				
1) wykszolenia uczniów	54 050	78 065	110 806	242 921
2) wydatków na dojazdy dzieci do szkół	37 196	1 510	498	39 204
3) wydatków na zakup przyrządów i pomocy naukowych	97 903	21 089	3 175	122 167
4) wydatków na odpłatne świadczenia zdrowotne	127 171	27 073	9 019	163 263
5) wydatków na odpłatne kształcenie i doskonalenie zawodowe podatnika	101 260	15 451	4 796	121 507
6) wydatków na odpłatne kształcenie w szkołach wyższych	293 860	26 714	6 485	327 059
7) wydatków mieszkaniowych	2 961 832	919 157	391 736	4 272 725
8) pozostałe	913	-	-	913

Materiały Informacyjne

g) odliczenia wydatków mieszkaniowych w układzie przedziałów dochodów:

Przedziały dochodów w zł	Liczba podatników		Przeciętny dochód pomniejszony o odliczone składki na ubezpieczenia społeczne podatnika korzystającego z odliczeń w zł	Przeciętne odliczenie podatnika korzystającego z odliczeń wydatków mieszkaniowych w zł	%%		
	ogółem	korzystających z odliczeń wydatków mieszkaniowych			podatników w grupie do ogółu podatników (rubryka 2)	(3:2)	(5:4)
1	2	3	4	5	6	7	8
do 37 024	21 907 862	7 838 634	15 287	2 098	95,18	35,78	13,72
37 024-74 048	882 094	641 949	48 625	7 933	3,83	72,78	16,31
powyżej 74 048	227 315	156 076	173 223	17 869	0,99	68,66	10,32
Ogółem	23 017 271	8 636 659	20 229	2 816	100,00	37,52	13,92

VI. Zwolnienie od podatku dochodu uzyskanego na terenach specjalnych stref ekonomicznych

- a) kwota zwolnienia – 55 676 tys. zł
b) liczba podatników – 60

VII. Podatek należny, zaliczki, saldo rozliczeń

- | | |
|------------------------|---------------|
| 1. Podatek należny | 30 839 mln zł |
| 2. Wpłacony zaliczkami | 36 143 mln zł |
| 3. Do zapłaty | 2 241 mln zł |
| 4. Do zwrotu | 7 545 mln zł |

Opr. Departament Podatków Bezpośrednich

**Informacja
dotycząca rozliczenia
podatku dochodowego
od osób prawnych
CIT-8 za 2001 r.**

- | | |
|-------------------------------------------------------|---------------------|
| i) odliczenia od dochodu | 1 081 837 tys. zł |
| j) dochód po odliczeniach
(podstawa opodatkowania) | 51 171 029 tys. zł |
| k) podatek przed odliczeniami | 14 396 451 tys. zł |
| l) odliczenia i obniżki podatku | 125 861 tys. zł |
| ł) podatek po odliczeniach
(podatek należny) | 14 277 810 tys. zł. |

2. Obciążenie dochodu

- 2.1 Obciążenie dochodu po odliczeniach podatkiem przed odliczeniami (k : j) – 28,13% stawka nominalna
2.2 Obciążenie dochodu przed odliczeniami podatkiem po odliczeniach (ł : g) – 25,23% stawka efektywna.

3. Liczba podatników

- 201 442 podatników złożyło zeznania CIT-8 za 2000 r. w tym: 198 657 przedsiębiorstwa oraz 2785 banków i pozostałych instytucji finansowych.
Z ogólnej liczby 201 442 zeznań 122 340 podatników wykazało dochody, tj. 60,73%, a 79 102 podatników wykazało dochody „0” lub stratę, tj. 39,27%.

Dane ogólne

1. Przychód, dochód, odliczenia, podatek

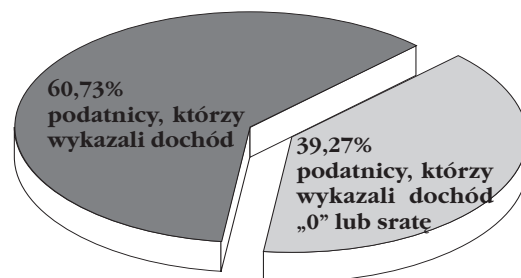
- | | |
|---------------------------------|-----------------------|
| a) przychód | 1 560 856 634 tys. zł |
| b) koszty uzyskania przychodu | 1 506 639 579 tys. zł |
| c) straty | 30 369 443 tys. zł |
| d) dochód brutto | 71 168 619 tys. zł |
| e) dochody wolne od podatku | 13 859 273 tys. zł |
| f) dochody zwolnione od podatku | 2 183 252 tys. zł |
| g) dochód przed odliczeniami | 56 586 417 tys. zł |
| h) straty z lat ubiegłych | 4 693 077 tys. zł |

Materiały Informacyjne

Liczba podatników podatku dochodowego od osób prawnych



Struktura podatników wg uzyskanego dochodu



Dane szczegółowe

1. Przychód, koszty, dochód, strata

1.1 Przychód	1 560 856 634 tys. zł
Liczba podatników	201 442
Przeciętny przychód	7 748 417 zł

w tym:

przychód przedsiębiorstw	1 278 829 858 tys. zł,
liczba podatników	198 657,
przeciętny przychód	6 437 376 zł,
przychód banków i pozostałych instytucji finansowych	282 026 775 tys. zł,
liczba podatników	2785,
przeciętny przychód	101 266 347 zł.

1.2 Koszty uzyskania przychodów 1 506 639 579 tys. zł w tym:

koszty przedsiębiorstw	1 248 704 429 tys. zł,
liczba podatników	198 180,
przeciętne koszty uzyskania przychodów	6 300 860 zł,
koszty banków i pozostałych instytucji finansowych	257 935 151 tys. zł,
liczba podatników	2828,
przeciętne koszty uzyskania przychodów	91 208 zł.

1.3 Dochód brutto	71 168 619 tys. zł
Liczba podatników	122 429
Przeciętny dochód	581 305 zł

w tym:

dochód przedsiębiorstw	58 671 385 tys. zł,
liczba podatników	120 700,
przeciętny dochód	486 093 zł,
dochód banków i pozostałych instytucji finansowych	12 497 234 tys. zł,
liczba podatników	1729,
przeciętny dochód	7 228 013 zł.

1.4 Strata	30 369 443 tys. zł
Liczba podatników	70 591
Przeciętna strata	430 217 zł

w tym:

straty przedsiębiorstw	28 524 471 tys. zł,
------------------------	---------------------

liczba podatników	69 513,
przeciętna strata	410 347 zł,
straty banków i pozostałych instytucji finansowych	1 844 973 tys. zł,
liczba podatników	1078,
przeciętna strata	1 711 477 zł.

2. Przychód, koszty, dochód, zyskowość

Dotyczy podatników, którzy uzyskali dochód.

2.1 Przychód	1 175 634 573 tys. zł
Liczba podatników	122 340
Przeciętny przychód	9 609 568 zł

w tym:

przychód przedsiębiorstw	918 691 577 tys. zł,
liczba podatników	120 611,
przeciętny przychód	7 616 980 zł,
przychód banków i pozostałych instytucji finansowych	256 942 996 tys. zł,
liczba podatników	1729,
przeciętny przychód	148 607 864 zł.

2.2 Koszty uzyskania przychodów 1 090 501 580 tys. zł
Liczba podatników 119 300
Przeciętne koszty uzyskania przychodów 9 140 835 zł w tym:

koszty przedsiębiorstw	859 834 515 tys. zł,
liczba podatników	117 577,
przeciętne koszty uzyskania przychodów	7 312 948 zł,
koszty banków i pozostałych instytucji finansowych	230 667 065 tys. zł,
liczba podatników	1723,
przeciętne koszty uzyskania przychodów	133 875 255 zł.

2.3 Dochód brutto	71 168 619 tys. zł
Liczba podatników	122 429
Przeciętny dochód	581 305 zł

w tym:

dochód przedsiębiorstw	58 670 385 tys. zł,
liczba podatników	120 700,
przeciętny dochód	486 093 zł,

Materiały Informacyjne

dochód banków i pozostałych instytucji finansowych 12 497 234 tys. zł, liczba podatników 1729, przeciętny dochód 7 228 013 zł.	2.4 Zyskowość 6,05% (2.3 : 2.1) Zyskowość przedsiębiorstw 6,39%, Zyskowość banków i pozostałych instytucji finansowych 4,86%.
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Lp.	Wyszczególnienie	Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych (kwoty w tys. zł)	
			w tym podatnicy, którzy uzyskali dochód
1.	Liczba podatników	201 442	122 340
2.	Przychód	1 560 856 634	1 175 634 573
3.	Koszty uzyskania przychodów	1 506 639 579	1 090 501 580
4.	Dochód brutto	71 168 619	71 168 619
5.	Strata	30 369 443	0

3. Dochody wolne od podatku

Dochód wolny od podatku	13 859 273 tys. zł,
Skutek budżetowy	3 898 613 tys. zł,

4. Dochody zwolnione od podatku

Dochód zwolniony od podatku	2 183 252 tys. zł,
Skutek budżetowy	614 149 tys. zł,

5. Straty z lat ubiegłych

Straty z lat ubiegłych	4 693 077 tys. zł
Liczba podatników	17 371
Przeciętna strata z lat ubiegłych	270 167 zł

w tym:

straty z lat ubiegłych przedsiębiorstw	4 371 540 tys. zł,
liczba podatników	16 946,
przeciętna strata z lat ubiegłych	257 969 zł,
straty z lat ubiegłych banków i pozostałych instytucji finansowych	321 537 tys. zł,
liczba podatników	425,
przeciętna strata z lat ubiegłych	756 558 zł,

6. Odliczenia od dochodu

Odliczenia od dochodu	1 081 837 tys. zł,
Skutek budżetowy	304 321 tys. zł,

7. Dochód po odliczeniach (podstawa opodatkowania)

Dochód po odliczeniach	51 171 029 tys. zł
Liczba podatników	48 728
Przeciętny dochód po odliczeniach	1 050 136 zł

w tym:

dotyczący przedsiębiorstw	39 371 702 tys. zł,
liczba podatników	47 184,
przeciętny dochód po odliczeniach	834 429 zł,
dotyczący banków i pozostałych instytucji finansowych	11 799 327 tys. zł,
liczba podatników	1544,
przeciętny dochód po odliczeniach	7 642 051 zł.

8. Podatek przed odliczeniami

Podatek przed odliczeniami	14 396 451 tys. zł
Liczba podatników	48 536
Przeciętny podatek po odliczeniach	296 614 zł

w tym:

dotyczący przedsiębiorstw	11 087 793 tys. zł,
liczba podatników	46 992,
przeciętny podatek przed odliczeniami	235 951 zł,
dotyczący banków i pozostałych instytucji finansowych	3 308 659 tys. zł,
liczba podatników	1544,
przeciętny podatek przed odliczeniami	2 142 914 zł.

9. Odliczenia i obniżki podatku

Odliczenia i obniżki podatku	125 861 tys. zł
Liczba podatników	1284
Przeciętne odliczenia i obniżki podatku	98 023 zł

w tym:

dotyczący przedsiębiorstw	84 622 tys. zł,
liczba podatników	1146,
przeciętne odliczenia i obniżki podatku	73 841 zł,
dotyczący banków i pozostałych instytucji finansowych	41 239 tys. zł,
liczba podatników	138,
przeciętne odliczenia i obniżki	298 834.

10. Podatek po odliczeniach

Podatek po odliczeniach	14 277 810 tys. zł
Liczba podatników	48 500
Przeciętny podatek po odliczeniach	294 388 zł

w tym:

dotyczący przedsiębiorstw	11 010 008 tys. zł,
liczba podatników	46 956,
przeciętny podatek po odliczeniach	234 475 zł,
dotyczący banków i pozostałych instytucji finansowych	3 267 802 tys. zł,
liczba podatników	1544,
przeciętny podatek po odliczeniach	2 116 452 zł.

Opr. Departament Podatków Bezpośrednich

Ogólne prawo podatkowe

Oprocentowanie nadpłat

Pismo SP1/AA-861-298-762/2002 Podsekretarza Stanu z 3.07.2002 r. do izb i urzędów skarbowych

Na podstawie art. 14 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), w związku z problemami dotyczącymi oprocentowania nadpłat uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

I. Zgodnie z art. 77 § 2 pkt 2 lit. b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym do dnia 5 czerwca 2001 r., oprocentowanie nadpłaty przysługiwało, jeżeli decyzja w sprawie stwierdzenia nadpłaty nie została wydana w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty. Brzmienie powyższego przepisu spowodowało, że w orzecznictwie organów podatkowych były stosowane wykładnie: literalna oraz celowościowa i systemowa. Mając na względzie wykładnię literalną można było uznać, że decyzja „w sprawie”, o której mowa w powołanym przepisie, oznaczała zarówno decyzję stwierdzającą nadpłatę, jak również odmawiającą stwierdzenia nadpłaty. Użyte w art. 77 § 2 pkt 2 lit. b stwierdzenie – decyzja w sprawie stwierdzenia nadpłaty – oznaczałoby wówczas zarówno decyzję odmawiającą stwierdzenia nadpłaty, jak i decyzję stwierdzającą nadpłatę. A zatem na gruncie stosowania wykładni literalnej, jeżeli organ podatkowy po wniosku strony wydał decyzję odmawiającą stwierdzenia nadpłaty z zachowaniem przewidzianego terminu (w ciągu 2 miesięcy), to nie można byłoby mówić o skutkach w postaci oprocentowania, nawet, jeżeli decyzja ta przed dniem 5 czerwca 2001 r. została uchylona lub zmieniona w toku dalszego postępowania.

Przytoczyć jednak należy argumenty przemawiające za odrzuceniem wykładni literalnej:

1. W zasadzie bezprzedmiotowym byłoby badanie zagadnienia oprocentowania nadpłaty w razie wydania decyzji negatywnej – odmawiającej stwierdzenia nadpłaty. Zgodnie z wykładnią celowościową i systemową pod pojęciem „w sprawie” mogła się mieścić jednak wyłącznie decyzja stwierdzająca nadpłatę, co wynika z istoty przepisu art. 77 § 2 pkt 2 lit. b Ordynacji podatkowej. W przedmiotowej kwestii istotnym było więc, czy nadpłata została zwrócona w terminie 2 miesięcy, licząc od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty do dnia wydania decyzji o stwierdzeniu nadpłaty. Przez taką decyzję należało rozumieć każ-

dą decyzję stwierdzającą nadpłatę, a więc decyzję wydaną przez organ I instancji oraz decyzję wydaną w postępowaniu odwoławczym, w zakresie trybów nadzwyczajnych postępowania podatkowego (stwierdzenie nieważności, uchylenie, zmiana decyzji ostatecznej lub wznowienie postępowania), a także wydaną w wyniku orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego.

2. Przepis art. 77 § 2 pkt 2 lit. b Ordynacji podatkowej interpretowany literalnie stawiałby w różnej sytuacji podatników w zależności od tego, w jakim czasie organ uznałby zasadność wniosku o stwierdzenie nadpłaty. W gorszej sytuacji (brak oprocentowania) znaleźliby się podatnicy, których wnioski początkowo został załatwiony negatywnie (w terminie 2 miesięcy) i dopiero w toku dalszego postępowania podatkowego, czy też w efekcie postępowania przed Naczelnym Sądem Administracyjnym, organ podatkowy uznając zasadność wniosku wydałby decyzję stwierdzającą nadpłatę (tj. decyzję „o” stwierdzeniu nadpłaty). Natomiast podatnicy, których wnioski zostałyby załatwione pozytywnie (decyzja stwierdzająca nadpłatę) w I instancji, lecz po upływie 2 miesięcy, mają prawo do oprocentowania stwierdzonej nadpłaty. Stosowanie wykładni literalnej powyższego przepisu mogłoby zatem prowadzić do odmiennego traktowania podatników i potencjalnie mógł być postawiony zarzut niekonstytucyjności tego przepisu.

3. Nie można wykluczyć, że podatnicy, którym decyzja stwierdzająca nadpłatę została doręczona po upływie 2 miesięcy od złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty i którzy nie otrzymali oprocentowania nadpłaty, występowaliby z roszczeniem odszkodowawczym na drodze cywilnoprawnej w stosunku do Skarbu Państwa. W takim przypadku należy przyjąć, że wydatki z budżetu państwa z tytułu wypłaty oprocentowania nadpłat byłyby najprawdopodobniej niższe aniżeli wartość ewentualnie wypłacanych odszkodowań i kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu cywilnym.

Niewątpliwie intencją ustawodawcy nie było wprowadzenie uregulowania, które miałyby na celu nierówne traktowanie podatników. A zatem za przyjęciem wykładni celowościowej i systemowej powyższego przepisu przemawiają konstrukcja i zasady zwrotu nadpłat przyjęte w ustawie – Ordynacja podatkowa, natomiast przyjęcie wykładni literalnej pozostawałoby w sprzeczności z tymi zasadami.

II. Wobec powyższego, w celu usunięcia powyższych wątpliwości, z dniem 5 czerwca 2001 r. nastąpiła zmiana cytowanego powyżej art. 77 § 2 pkt 2 lit. b Ordynacji podatkowej ustawą z dnia 11 kwietnia 2001 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 39, poz. 459). Po zmianie tego przepisu konieczność wypłaty oprocentowania nadpłaty nie wiąże się z wydaniem decyzji „w sprawie” stwierdzenia nadpłaty, lecz wyraźnie wskazuje na decyzję „o” stwierdzeniu nadpłaty. W przypadku wydania de-

cyzji odmawiającej stwierdzenia nadpłaty, a następnie zmiany tej decyzji przez izbę skarbową bądź uchYLENIA decyzji ostatecznej przez NSA, oprocentowanie jest należne za cały okres licząc od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty do dnia zwrotu stwierdzonej nadpłaty lub zaliczenia jej na poczet zaległości podatkowej lub przyszłych zobowiązań podatkowych. A zatem, jeżeli organ podatkowy wyda decyzję o stwierdzeniu nadpłaty po upływie 2 miesięcy, bądź też, gdy wyda decyzję odmowną, która zostanie uchylona lub zmieniona w toku dalszego postępowania i następnie po upływie 2 miesięcy zostanie wydana decyzja o stwierdzeniu nadpłaty, to w takich przypadkach oprocentowanie nadpłaty przysługuje od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty. Powyższe zmiany zostały wprowadzone w celu wyeliminowania niekorzystnych dla podatnika konsekwencji błędnych rozstrzygnięć organów podatkowych w przedmiocie stwierdzania nadpłaty.

III. Obecnie sygnalizowane są następujące problemy dotyczące ustalenia okresu, za który powinno być naliczone oprocentowanie nadpłaty, w przypadku gdy:

1) wniosek o stwierdzenie nadpłaty został złożony przed dniem 5 czerwca 2001 r. i przed tym dniem została wydana, w terminie 2 miesięcy, decyzja odmawiająca stwierdzenia nadpłaty, zaś po dniu 5 czerwca 2001 r. w toku dalszego postępowania została wydana decyzja o stwierdzeniu nadpłaty,

2) wniosek o stwierdzenie nadpłaty został złożony przed dniem 5 czerwca 2001 r. i po tym dniu została wydana, w terminie 2 miesięcy, decyzja odmawiająca stwierdzenia nadpłaty, a następnie w toku dalszego postępowania decyzja o stwierdzeniu nadpłaty.

W opisanych przypadkach oprocentowanie nadpłaty powinno być naliczone od dnia złożenia wniosku, zgodnie z art. 77 § 2 pkt 2 lit. b ustawy – Ordynacja podatkowa w obecnym brzmieniu.

Należy zauważyć, że w ustawie z 11 kwietnia 2001 r. zmieniającej Ordynację podatkową brak jest przepisów intertemporalnych w przedmiocie zwrotu nadpłaty.

Wprawdzie z art. 10 ustawy z dnia 11 kwietnia 2001 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz zmianie niektórych innych ustaw wynika, że żądania stwierdzenia nadpłaty podatku wniesione przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy są rozpatrywane na podstawie przepisów dotychczasowych, to jednak przepis ten dotyczy trybu rozpatrzenia żądania (wniosku) o stwierdzenie nadpłaty i odnosi się do art. 79 § 2a – 2c ustawy – Ordynacja podatkowa. Nie dotyczy natomiast zasad zwrotu i oprocentowania nadpłaty. Należy wyjaśnić, iż przed dniem 5 czerwca 2001 r. w każdym przypadku stwierdzenie nadpłaty następowało w drodze decyzji, natomiast po tym dniu stwierdzenie nadpłaty, stosownie do art. 79 § 2b ustawy – Ordynacja podatkowa, jest możliwe bez wydawania decyzji, jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości.

Mając na względzie powyższe, wprowadzone z dniem 5 czerwca 2001 r. (poprzez zmianę przepisu art. 77 § 2 pkt 2 lit. b ustawy – Ordynacja podatkowa) zasady naliczania oprocentowania nadpłat dotyczą wszystkich nadpłat wynikających z decyzji o stwierdzeniu nadpłaty wydanych po tym dniu, niezależnie od daty złożenia żądania (wniosku) o stwierdzenie nadpłaty.

Podatek dochodowy od osób fizycznych

Kontynuacja ulgi z tytułu budowy lokali mieszkalnych przeznaczonych na wynajem

Pismo PB5/IMD-033-227-1247/02 Podsekretarza Stanu z 16.04.2002 r. do izb i urzędów skarbowych oraz urzędów kontroli skarbowej

W związku z pojawiającymi się pytaniami dotyczącymi odliczania od dochodu wydatków przeznaczonych na budowę budynku wielorodzinnego mieszkalnego z lokalami na wynajem, mając na celu zapewnienie jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, działając na podstawie art. 14 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), uprzejmie informuję:

Na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) – w brzmieniu obowiązującym do końca 2000 r. – podatnik miał prawo do odliczenia od dochodu (w ramach obowiązującego limitu) wydatków poniesionych w roku podatkowym na budowę własnego lub stanowiącego współwłasność budynku mieszkalnego wielorodzinnego, z przeznaczeniem znajdujących się w nim co najmniej pięciu lokali mieszkalnych na wynajem, oraz wydatków na zakup działki pod budowę tego budynku. W przypadku budowy budynku wielorodzinnego stanowiącego współwłasność, kwotę odliczeń przysługującą każdemu ze współwłaścicieli, w ogólnej kwocie odliczeń, ustalało się proporcjonalnie do udziału we współwłasności; w razie braku dowodu określającego wysokość udziałów współwłaścicieli przyjmowało się, że udziały we współwłasności są równe (art. 26 ust. 3 ww. ustawy).

Ustawą z dnia 9 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 104, poz. 1104), przedmiotowa ulga została zlikwidowana z zachowaniem tzw. praw nabytych do końca 2003 r. – co wynika z postanowień art. 7 ust. 13 powołanej ostatnio ustawy.

I. Ustanowienie odrębnej własności lokalu mieszkalnego a prawo do omawianej ulgi

Przesłanki utraty nabytego prawa do przedmiotowej ulgi regulował przepis art. 26 ust. 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w brzmieniu obowiązującym do końca 2000 r., który to przepis – stosownie do art. 7 ust. 14 powołanej powyżej nowelizacji – ma nadal zastosowanie.

Stąd też, jeżeli przed upływem dziesięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym otrzymano decyzję właściwego organu o pozwoleniu na użytkowanie budynku, w związku z budową którego dokonano odliczeń na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

1) nastąpiło zbycie budynku, lokalu mieszkalnego, udziału we współwłasności lub

2) wynajęto budynek albo lokal mieszkalny osobom, które w stosunku do właściciela lub chociażby do jednego ze współwłaścicieli zaliczone są do I grupy podatkowej w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od spadków i darowizn, lub

3) dokonano zmiany przeznaczenia budynku lub lokalu z mieszkalnego na użytkowy albo przeznaczono budynek lub lokal mieszkalny na potrzeby właściciela lub współwłaściciela

– podatnik jest obowiązany wykazać w zeznaniu i doliczyć do dochodów roku podatkowego, w którym zaistniały ww. okoliczności, uprzednio odliczone kwoty w części przypadającej na ten budynek lub lokal. Kwoty doliczane do dochodu zwiększa się o 10% za każdy rok kalendarzowy brakujący do upływu okresu, o którym mowa w zdaniu poprzedzającym.

Na podstawie art. 7 ust. 1 i ust. 2 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903) odrębną własność lokalu można ustanowić w drodze umowy, a także jednostronnej czynności prawnej właściciela nieruchomości albo orzeczenia sądu znoszącego współwłasność. Umowa o ustanowieniu odrębnej własności lokalu powinna być dokonana w formie aktu notarialnego; do powstania tej własności niezbędny jest wpis do księgi wieczystej. Jednak w razie wyodrębnienia własności lokali, właścicielowi przysługuje udział w nieruchomości wspólnej jako prawo związane z własnością lokalu. Ponadto, jak wynika z art. 3 ust. 1 powołanej powyżej ustawy, nie można żądać zniesienia współwłasności nieruchomości wspólnej, dopóki trwa odrębna własność lokali.

Jak z powyższego wynika, w przypadku wyodrębnienia własności lokali mieszkalnych, przy jednoczesnym zachowaniu współwłasności innych części budynku, przed upływem terminu wynikającego z art. 26 ust. 10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (tj. przed upływem 10 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym otrzymano decyzję właści-

wego organu o pozwoleniu na użytkowanie budynku lub lokalu) nie dochodzi do zbycia udziału. Dla zachowania prawa do ulgi wyodrębniony lokal musi być jednak w dalszym ciągu, aż do upływu wymaganego okresu, przeznaczony na wynajem i muszą być spełnione pozostałe warunki. W konsekwencji w tym przypadku nie występuje przesłanka utraty prawa do ulgi, określona w art. 26 ust. 10 ww. ustawy.

II. Zastrzeżenie o ustanowieniu odrębnej własności lokalu a prawo do omawianej ulgi

Jak wynika z wystąpień wpływających do Ministerstwa Finansów, na tle omawianych przepisów pojawiają się wątpliwości, czy w przypadku gdy jeszcze w trakcie budowy strony zastrzegły, iż po zakończeniu budowy nastąpi ustanowienie odrębnej własności lokali, przysługuje prawo do przedmiotowej ulgi.

W wyroku Sądu Najwyższego z dnia 9 czerwca 1999 r. sygn. akt III RN 16/99 orzeczono, iż w tym przypadku prawo do omawianej ulgi nie przysługuje, bowiem w tej sytuacji wydatki nie dotyczą budowy budynku własnego lub stanowiącego współwłasność budynku, ale odrębnego lokalu mieszkalnego. Jednakże jest to wyrok w indywidualnej sprawie, przy czym z licznych wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego wynika, iż pogląd ten nie jest uwzględniany w orzecznictwie. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wyżej wymienionego stanu faktycznego nie wymienia w art. 26 ust. 10, jako jednej z przesłanek warunkujących utratę prawa do ulgi. Stąd też okoliczność zawarcia w umowie postanowień określających umiejscowienie i cechy lokalu (np. położenie, powierzchnię, liczbę izb itp.), którego własność będzie wyodrębniona po zakończeniu inwestycji, nie może stanowić podstawy utraty prawa do omawianej ulgi. Tym bardziej że, jak wyjaśniono powyżej, po ustanowieniu odrębnej własności lokalu mieszkalnego właściciel tego lokalu ma nadal udział w nieruchomości wspólnej, jako prawo związane z własnością lokalu. Ustanowienie zaś odrębnej własności lokalu nie jest tożsame ze zbyciem udziału we współwłasności.

III. Zakup ułamkowej części gruntu pod budowę budynku a prawo do omawianej ulgi

Jak wynika z powołanego na wstępie przepisu przedmiotową ulgą objęte są również (w ramach tego samego limitu) wydatki poniesione na zakup działki pod budowę budynku mieszkalnego wielorodzinnego, z przeznaczeniem znajdujących się w nim lokali mieszkalnych na wynajem. Jednocześnie stosownie do postanowień art. 195 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16, poz. 93 ze zm.) własność tej samej rzeczy może przysługiwać niepodzielnie kilku osobom (współwłasność).

Stąd też wydatki na zakup ułamkowego udziału w działce pod budowę ww. budynku mieszczą się

w dyspozycji art. 26 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i w konsekwencji podlegają odliczeniu od dochodu, w ramach limitu obliczonego dla danej inwestycji.

Podatek dochodowy od osób prawnych

Odliczenia darowizn a uproszczone zasady wpłaty zaliczek

Pismo PB3-453-MD-8214-121/02 Podsekretarza Stanu z 12.06.2002 r. do izb skarbowych oraz urzędów kontroli skarbowej

W celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa, na podstawie art. 14 § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), w sprawie uproszczonych zasad wpłat zaliczek, o których mowa w art. 25 ust. 6-9 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2000 r. Nr 54 poz. 654 ze zm.) w przypadku odliczania od dochodu darowizn, uprzejmie wyjaśniam:

Zgodnie z art. 25 ust. 8 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podatnicy, którzy dokonali w roku poprzedzającym rok podatkowy odliczeń od dochodu lub dokonują takich odliczeń w trakcie roku podatkowego, nie mogą skorzystać z uproszczonych zasad wpłat zaliczek.

Jeżeli podatnik dokonywał odliczeń darowizn w trakcie roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym chciałby korzystać z uproszczonych zasad wpłat zaliczek, a następnie w terminie do złożenia zeznania wstępnego za ten rok podatkowy dokonał korekty deklaracji w ten sposób, że nie wykazał w skorygowanych deklaracjach odliczeń darowizn, należy uznać, że spełnił w tym zakresie warunki do skorzystania z uproszczonych zasad wpłat zaliczek.

Zaliczenie do kosztów podatkowych odsetek od pożyczek zaciągniętych na nabycie papierów wartościowych

Pismo PB4/AK-8214-6905-192/02 Podsekretarza Stanu z 7.08.2002 r. do izb i urzędów skarbowych oraz urzędów kontroli skarbowej

W celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, na podstawie art. 14 § 1

pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) przedstawiam stanowisko Ministra Finansów dotyczące zaliczenia do kosztów podatkowych odsetek od pożyczek zaciągniętych na nabycie papierów wartościowych:

I. Podatek dochodowy od osób prawnych

Przepis art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.) stanowi, że kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów, z wyjątkiem kosztów określonych w art. 16 ust. 1 tejże ustawy. Jednocześnie zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 8 ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków na objęcie lub nabycie: papierów wartościowych, w szczególności akcji i udziałów, a także wydatków na nabycie: jednostek uczestnictwa w funduszach powierniczych, certyfikatów inwestycyjnych i jednostek uczestnictwa funduszy inwestycyjnych.

Wydatki takie są jednak kosztem uzyskania przychodu przy ustalaniu dochodu odpowiednio z:

a) odpłatnego zbycia:

- papierów wartościowych (w tym wykupu przez emitenta),
- certyfikatów inwestycyjnych i jednostek uczestnictwa funduszy inwestycyjnych (w tym także z ich umorzenia),

b) umorzenia jednostek uczestnictwa w funduszach powierniczych.

Do wydatków na nabycie bądź objęcie udziałów (akcji) zaliczyć należy wydatki bezpośrednio związane z takim objęciem, a więc wydatki, bez których nie byłoby możliwe nabycie lub objęcie udziałów (akcji). Takimi wydatkami są w szczególności:

- cena za udziały (akcje),
- wpłaty na kapitał zakładowy spółki.

Zdaniem Ministra Finansów należy rozdzielić pojęcie wydatków na nabycie (objęcie) udziałów (akcji) od źródeł finansowania tego rodzaju wydatków. Dotyczy to w szczególności pożyczek i kredytów zaciągniętych na nabycie udziałów. Odsetki od takich pożyczek i kredytów nie stanowią wydatków na nabycie (objęcie) udziałów (akcji), niewątpliwie jednak pozostają w związku z przychodami podatnika. Dlatego też odsetki od tego rodzaju pożyczek i kredytów, zgodnie z przepisem art. 16 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, są kosztem w momencie zapłaty lub kapitalizacji.

2. Podatek dochodowy od osób fizycznych

W przypadku podatników będących podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych, mimo podziału na osoby prowadzące działalność gospodarczą i osoby takiej działalności nieprowadzące, konsekwencje podatkowe dotyczące traktowania odsetek od pożyczek

czek zaciągniętych na zakup papierów wartościowych są analogiczne. Należy przy tym zwrócić uwagę na okoliczność, że możliwość różnej kwalifikacji działań podatnika została dostrzeżona także przez orzecznictwo NSA. Zdaniem NSA, w przypadku gdy podatnik prowadzi działalność gospodarczą, to dochody z niej należy traktować jako dochody z działalności gospodarczej, a nie z wyodrębnionego źródła przychodu, mimo iż określone źródło przychodów jest wyodrębnione na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (w odniesieniu do najmu, np. wyrok NSA z 6 czerwca 2000 r. sygn. akt I SA/Gd 1876/99, publikowany w Przeglądzie Orzecznictwa Podatkowego nr 5/01).

Pojęcie kapitałów pieniężnych i praw majątkowych, do których odwołuje się przepis art. 10 ust. 1 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jest definiowane odpowiednio w art. 17 ust. 1 oraz w art. 18 ustawy. Aczkolwiek nie wszystkie rodzaje dochodów z kapitałów pieniężnych w rozumieniu ustawy mogą stanowić przedmiot działalności gospodarczej, nie mniej jednak, przedmiotem takiej działalności może być nabywanie i zbywanie udziałów, akcji oraz innych papierów wartościowych (art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy). Naturalnie, aby działalność ta mogła być traktowana jako działalność gospodarcza musi spełniać przesłanki wskazane w art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. – Prawo działalności gospodarczej (Dz.U. z 1999 r. Nr 101, poz. 1178 ze zm.). Oznacza to, że musi mieć charakter zorganizowany, zarobkowy i ciągły. Niezależnie już od tych warunków, w przypadku gdyby działalność miała obejmować handel papierami wartościowymi w rozumieniu ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi (t.j. Dz.U. z 2002 r. Nr 49, poz. 447), wówczas respektowane muszą być wymogi stawiane także i przez tę ustawę. Nie zmienia to jednak faktu, iż niezależnie od prawnych ograniczeń, w przypadku prowadzenia działalności, której przedmiotem jest nabywanie i zbywanie papierów wartościowych, dochód z niej należy traktować jako dochód, którego źródłem jest pozarolnicza działalność gospodarcza (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Tym samym w odniesieniu do kosztów znajduje zastosowanie przepis art. 22 ust. 1 ustawy, mający analogiczne brzmienie jak art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W konsekwencji znajdują tu więc zastosowanie uwagi dotyczące odsetek, sformułowane powyżej w odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych. Oznacza to, że w przypadku gdy kupno i sprzedaż papierów wartościowych jest przedmiotem działalności gospodarczej, to dochody ze sprzedaży papierów wartościowych będą dochodem z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy), a odsetki będą kosztem w momencie ich spłaty bądź kapitalizacji (art. 23 ust. 1 pkt 32 ustawy).

W sytuacji rozliczania odsetek od pożyczki, gdy zbycie papierów wartościowych nie jest przedmiotem działalności gospodarczej, odsetki – zgodnie z tym, co już wyżej stwierdzono, powinny być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w momencie ich spłaty. Jeśli podatnik uzyskuje ze źródła przychodów, jakim są kapitały pieniężne i prawa majątkowe, przychody inne niż ze zbycia papierów wartościowych, na których nabycie zaciągnął pożyczkę, to odsetki od takiej pożyczki mogą być rozliczone z tymi przychodami. Gdyby natomiast takich przychodów podatnik nie uzyskiwał, wówczas koszt spłaty odsetek w istocie stanowiłby stratę podatkową, która zgodnie z zasadami określonymi w art. 9 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, rozliczona może być w ciągu pięciu kolejnych lat podatkowych z dochodem uzyskanym z danego źródła przychodów.

Podatki lokalne

Opodatkowanie kościelnych osób prawnych podatkiem od nieruchomości

Pismo LK-956/LP/02/AM Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z 9.07.2002 r. do Urzędu Miejskiego (...)

Odpowiadając na pismo z dnia 24 kwietnia 2002 r. w sprawie interpretacji przepisów ustawy z dnia 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 29, poz. 154 ze zm.), Ministerstwo Finansów uprzejmie wyjaśnia:

Zgodnie z art. 55 ust. 4 ustawy o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej kościelne osoby prawne są zwolnione od opodatkowania i od świadczeń na fundusz gminny oraz fundusz miejski, od nieruchomości lub ich części stanowiących własność tych osób lub używanych przez nie na podstawie innego tytułu prawnego na cele niemieszkalne, z wyjątkiem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej.

Ponadto na podstawie ust. 5 tego artykułu zwolnienie od opodatkowania podatkiem od nieruchomości oraz od świadczeń na fundusz gminny i fundusz miejski obejmuje nieruchomości lub ich części przeznaczone na cele mieszkalne duchownych i członków zakonu, jeżeli:

- są one wpisane do rejestru zabytków,
- służą jako internaty przy szkołach i seminariach duchownych, domy zakonów kontemplacyjnych, domy formacyjne zakonów i domy księży emerytów (siostr emerytek),

- znajdują się w budynkach kurii diecezjalnych i biskupich, zakonnych zarządów generalnych i prowincjalnych w Sekretariacie Prymasa Polski i w Sekretariacie Konferencji Episkopatu Polski.

Jednocześnie należy zauważyć, że ustawa o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej nie definiuje pojęcia działalność gospodarcza. Definicję tego pojęcia zawiera natomiast ustawa z dnia 19 listopada 1999 r. – Prawo działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 101, poz. 1178 ze zm.). Zgodnie z art. 2 ust. 1 tej ustawy działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, handlowa, budowlana, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i eksploatacja zasobów naturalnych, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Biorąc powyższe pod uwagę należy stwierdzić, że kościelna osoba prawna jest zwolniona z podatku od nieruchomości, w odniesieniu do nieruchomości lub ich części, stanowiących własność tej osoby lub używanych przez nią na podstawie innego tytułu prawnego na cele niemieszkalne, z wyłączeniem części zajmowanej na wykonywanie działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy Prawo działalności gospodarczej. Powyższe zwolnienie obejmuje również nieruchomości lub ich części przeznaczone na cele mieszkalne duchownych i członków zakonu, jeżeli znajdują się one m. in. w budynkach kurii diecezjalnych i biskupich, zakonnych zarządów generalnych i prowincjalnych w Sekretariacie Prymasa Polski i w Sekretariacie Konferencji Episkopatu Polski.

Należy podkreślić, że zgodnie z art. 122 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. Właściwym organem podatkowym pierwszej instancji w sprawach podatku od nieruchomości jest przewodniczący zarządu gminy (wójt, burmistrz, prezydent miasta).

Podatek od nieruchomości wykorzystywanych na działalność kulturalną

Pismo LK-841/LP/02/IP Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z 26.07.2002 r. do Urzędu Miasta (...)

Odpowiadając na pismo (...) w sprawie interpretacji przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych Ministerstwo Finansów informuje:

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84) różnicuje wysokość stawek podatku od nieruchomości, a tym samym wysokość obciążeń podatkowych, uzależniając je od sposobu wykorzystywania nieruchomości podlegających opodatkowaniu. Stawki podatku od budyn-

ków lub ich części oraz od gruntów zależą m.in. od tego, czy są one związane z prowadzeniem działalności gospodarczej czy nie. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie określa, co należy rozumieć przez pojęcie budynku związanego z działalnością gospodarczą inną niż rolnicza lub leśna. Natomiast zgodnie z art. 5 ust. 3 tej ustawy za grunty związane z działalnością gospodarczą uważa się grunty zabudowane i niezabudowane, będące w posiadaniu przedsiębiorcy.

Pojęcia działalność gospodarcza oraz przedsiębiorca zostały zdefiniowane w ustawie z dnia 19 listopada 1999 r. – Prawo działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 101, poz. 1178 ze zm.). Działalnością gospodarczą, zgodnie z art. 2 ust. 1 tej ustawy, jest zarobkowa działalność wytwórcza, handlowa, budowlana, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i eksploatacja zasobów naturalnych, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Natomiast przedsiębiorcą, zgodnie z ust. 2 tego artykułu, jest osoba fizyczna, osoba prawna oraz niemająca osobowości prawnej spółka prawa handlowego, która zawodowo, we własnym imieniu, podejmuje i wykonuje działalność gospodarczą.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2001 r. Nr 13, poz. 123 ze zm.) działalność kulturalna polega na tworzeniu, upowszechnianiu i ochronie kultury. Przykładowe formy organizacyjne działalności kulturalnej wymienione są w art. 2 powołanej ustawy: teatry, opery, operetki, filharmonie, orkiestry, kina, muzea, biblioteki, domy kultury, ogniska artystyczne, galerie sztuki oraz ośrodki badań i dokumentacji w różnych dziedzinach kultury.

Jak stanowi art. 3 ust. 2 powołanej ustawy działalność kulturalna instytucji kultury określona w powołanym art. 1 ust. 1 ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu odrębnych przepisów. Zgodnie z art. 8 i 9 tej ustawy ministrowie, kierownicy urzędów centralnych oraz jednostki samorządu terytorialnego organizują działalność kulturalną, tworząc państwowe i samorządowe instytucje kultury, dla których prowadzenie takiej działalności jest podstawowym celem statutowym.

Z powyższego wynika zatem, że nieruchomości państwowych i samorządowych instytucji kultury podlegają podatkowi od nieruchomości według stawek przewidzianych dla gruntów i budynków pozostałych, z wyjątkiem części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, które należy opodatkować według stawek właściwych dla budynków i gruntów związanych z działalnością gospodarczą.

Ponadto, należy zauważyć, że zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 10 i 10a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zwalnia się od podatku od nieruchomości budynki i grunty wpisane indywidualnie do rejestru zabytków, pod warunkiem ich utrzymania i konserwacji zgodnie z przepisami o ochronie zabytków, z wyjątkiem części

zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej oraz budynki i grunty we władaniu muzeów rejestrowanych.

Wyłączenie od opłaty skarbowej podań i załączników do podań o wydanie karty parkingowej osobie niepełnosprawnej

Pismo LK-1466/LM/JK/2002 Zastępcy Dyrektora Departamentu Podatków Lokalnych i Katastru z 25.07.2002 r. do Urzędu Miasta (...)

Odpowiadając na pismo (...) w sprawie interpretacji oraz stosowania przepisów ustawy z dnia 9 września 2000 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. Nr 86, poz. 960 ze zm.) w części dotyczącej wyłączeń Ministerstwo Finansów uprzejmie wyjaśnia:

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. b powołanej ustawy nie podlegają opłacie skarbowej m.in. podania i załączniki do podań w sprawach uprawnień dla osób niepełnosprawnych.

Analiza normatywnej treści powołanego przepisu wskazuje, że ustanowione w nim wyłączenie ma zastosowanie w sprawach, których przedmiotem są wszelkie uprawnienia przewidziane w polskim systemie prawnym dla osób niepełnosprawnych, niezależnie od tego jaki akt prawny je reguluje. Wskazana norma nie ogranicza bowiem zakresu omawianego wyłączenia poprzez konkretyzację tych uprawnień bądź odesłanie do przepisów prawa, z jakich uprawnienia te wynikają.

Karta parkingowa, o której mowa w art. 8 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (Dz.U. Nr 98, poz. 602 ze zm.), potwierdza uprawnienie osoby niepełnosprawnej do korzystania z określonych ulg i przywilejów. W tym stanie rzeczy podania i załączniki do podań o jej wydanie objęte są powyższym wyłączeniem i wobec tego nie podlegają opłacie skarbowej.

Prawo celne

Właściwość organów celnych oraz tryb postępowania w sprawach zwrotów lub umorzeń należności celnych

Pismo DG-ZP/86/1/3090/JK/2002 Dyrektora Departamentu Cel z 28.06.2002 r. do dyrektorów izb celnych

W związku ze zgłaszanymi przez niektóre izby celne wątpliwościami dotyczącymi właściwości organów celnych oraz trybu postępowania w sprawach zwrotu

lub umorzenia należności celnych, uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

Przepisem § 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 19 kwietnia 2002 r. (Dz.U. Nr 43, poz. 377) wprowadzono zmianę § 4 i § 5 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 19 grudnia 1997 r. w sprawie określenia wypadków, w których należności celne przywozowe lub wywozowe są zwracane lub umarzane oraz trybu i warunków dokonywania zwrotu lub umorzenia (Dz.U. Nr 158, poz. 1050 ze zm.).

W świetle postanowień zmienionych § 4 i § 5 ww. rozporządzenia Rady Ministrów, organem celnym, do którego składa się wnioski o zwrot lub umorzenie cła i jednocześnie właściwym do wydania orzeczenia w tej sprawie jest dyrektor izby celnej właściwej miejscowo dla urzędu celnego, w którym zostały zarejestrowane należności celne.

Ponieważ przepisy § 4 i § 5 są częścią regulacji zawartych w rozdziale 2 ww. rozporządzenia Rady Ministrów, dotyczących trybu i warunków dokonywania zwrotu lub umorzenia należności celnych w wypadkach określonych w § 1, § 1a ww. rozporządzenia oraz w art. 246-248 kodeksu celnego, to we wszystkich bez wyjątku sprawach, w których podstawą merytoryczną do wydania orzeczenia w sprawie zwrotu lub umorzenia cła są przepisy § 1, § 1a ww. rozporządzenia oraz art. 246-248 kodeksu celnego, obowiązuje tryb postępowania określony w § 3 – § 10 ww. rozporządzenia Rady Ministrów i tym samym organem właściwym do wydania orzeczenia w tych sprawach w I instancji jest dyrektor izby celnej.

W związku z dokonanymi zmianami w przepisach, w praktyce pojawiają się wątpliwości co do prawidłowego sposobu postępowania organów celnych w niektórych wypadkach, w których dokonywany jest zwrot lub umorzenie należności celnych.

W sytuacjach określonych w art. 246 kodeksu celnego i § 1 pkt 10 ww. rozporządzenia Rady Ministrów rozstrzygnięcie w sprawie zwrotu lub umorzenia należności celnych musi być bowiem poprzedzone wydaniem decyzji o uznaniu zgłoszenia celnego za nieprawidłowe i określeniu kwoty długu celnego zgodnie z przepisami prawa celnego lub unieważnieniu zgłoszenia celnego (art. 247 kodeksu). Organem właściwym do wydania takiej decyzji jest naczelnik urzędu celnego, w którym zgłoszenie było złożone. W takich przypadkach decyzja w sprawie zwrotu lub umorzenia kwoty należności może więc zostać wydana dopiero po zakończeniu postępowania w sprawie uznania zgłoszenia celnego za nieprawidłowe i uprawomocnieniu się decyzji, wydanej w tym postępowaniu.

W praktyce zdarza się, że strona kwestionując wysokość kwoty długu celnego, określoną w zgłoszeniu celnym, nie występuje najpierw odrębnym wnioskiem do naczelnika urzędu celnego o uznanie zgłoszenia celnego za nieprawidłowe, w trybie art. 65 § 4 kodeksu cel-

nego, lecz składa jedynie do dyrektora izby celnej wniosek o zwrot lub umorzenie tej kwoty. Strona niezorientowana w nowych przepisach może złożyć taki wniosek w dowolnej formie pisemnej i zawrzeć w nim zarówno żądanie „zmiany” kwoty długu celnego, określonej w zgłoszeniu celnym, jak i żądanie zwrotu lub umorzenia kwoty przewyższającej należną. W takiej sytuacji dyrektor izby celnej winien poinformować stronę o prawidłowym trybie postępowania, a w razie wątpliwości, co do treści żądania, zwrócić się o jego sprecyzowanie. Po wyjaśnieniu ewentualnych wątpliwości, w sytuacji gdy postępowanie w sprawie zwrotu lub umorzenia cła musi być poprzedzone weryfikacją zgłoszenia celnego, dyrektor izby celnej powinien przekazać wniosek strony do naczelnika właściwego urzędu celnego, celem rozpatrzenia i wydania decyzji w sprawie uznania zgłoszenia celnego za nieprawidłowe.

W sytuacji, gdy strona oprócz wniosku o uznanie zgłoszenia celnego za nieprawidłowe złoży również odrębnie wniosek o zwrot lub umorzenie kwoty należności celnych, sporządzony według wzoru określonego w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 15 września 1999 r. w sprawie wzoru wniosku o dokonanie zwrotu lub umorzenia należności celnych oraz dokumentów, które należy do niego dołączyć (Dz.U. Nr 77, poz. 871), dyrektor izby celnej po otrzymaniu z właściwego urzędu celnego stosownej decyzji o uznaniu zgłoszenia celnego za nieprawidłowe i ustaleniu, że stała się ona ostateczną, rozpatrzy wniosek o zwrot lub umorzenie należności celnych i wyda w tej sprawie decyzję zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa.

Jeżeli natomiast odrębny wniosek o zwrot lub umorzenie należności celnych nie zostanie złożony, dyrektor izby celnej, po otrzymaniu z urzędu celnego decyzji o uznaniu zgłoszenia celnego za nieprawidłowe (określającej kwotę długu celnego w niższej niż pierwotnie wysokości), winien zgodnie z przepisem art. 246 § 5 kodeksu celnego wydać z urzędu stosowną decyzję w sprawie zwrotu lub umorzenia kwoty należności celnych.

Reasumując, należy podkreślić, iż w wypadku jakichkolwiek wątpliwości, co do rodzaju lub zakresu żądania strony sformułowanego we wniosku, organ celny winien każdorazowo wyjaśnić ze stroną wszelkie wątpliwości, informując ją jednocześnie o obowiązujących w danym zakresie przepisach prawa i prawidłowym trybie postępowania.

Dodatkowo należy zauważyć, że w świetle postanowień art. 262¹ kodeksu celnego, wprowadzonego art. 14 pkt 5 ustawy z dnia 20 marca 2002 r. o przekształceniach w administracji celnej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz.U. Nr 41, poz. 365), od decyzji wydanej w pierwszej instancji przez dyrektora izby celnej nie służy odwołanie, jednak strona niezadowolona z decyzji może zwrócić się do tego organu z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy.

Do wniosku stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące odwołań. Pracownik lub funkcjonariusz celny, który brał udział w wydaniu decyzji (której dotyczy wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy), podlega wyłączeniu od udziału w ponownym rozpatrzeniu sprawy i wydaniu decyzji.

Powyższa regulacja prawna przy rygorystycznym przestrzeganiu przez organy celne zasady wyłączenia osoby, która brała udział w wydaniu decyzji, od udziału w ponownym rozpatrzeniu sprawy i wydaniu decyzji, zapewni prawidłową realizację zasady dwuinstancyjności również w postępowaniach w sprawie zwrotu lub umorzenia kwoty należności celnych.

Odnosnie do zwrotu lub umorzenia należności celnych, pobranych lub ustalonych w procedurze uszlachetniania czynnego, należy poinformować, że zmiana przepisów rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie gospodarczych procedur celnych dokonana przepisami rozporządzenia tego Ministra z dnia 19 kwietnia 2002 r. (Dz.U. Nr 43, poz. 384) nie wprowadziła żadnej nowej regulacji w zakresie określenia organu właściwego do wydania decyzji w sprawie zwrotu lub umorzenia cła w procedurze uszlachetniania czynnego.

W świetle dotychczasowych regulacji (§ 88 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 8 marca 2001 r. w sprawie gospodarczych procedur celnych) wnioski o zwrot lub umorzenie cła składane były do urzędu kontrolnego (wskazanego w pozwoleniu), a decyzje w sprawie zwrotu lub umorzenia cła były wydawane w I instancji przez dyrektorów urzędów celnych.

Obecnie więc zgodnie z ogólną zasadą określoną w art. 5 ust. 1 ustawy o przekształceniach w administracji celnej orzekanie w I instancji w sprawach zwrotu lub umorzenia należności celnych w procedurze uszlachetniania czynnego należy do właściwości naczelników urzędów celnych.

Zasady określania wysokości zabezpieczenia przy rozpoczynaniu procedury tranzytu w granicznym urzędzie celnym

Pismo DC-TR-8610/5085-1/2643/AD/02 Dyrektora Departamentu Cel z 19.06.2002 r. do dyrektorów izb celnych

W związku z informacjami otrzymywanymi od podmiotów w sprawie nieprawidłowości związanych z określaniem wysokości zabezpieczenia przy rozpoczynaniu procedury tranzytu w granicznym urzędzie celnym, uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

Zgodnie z przepisem art. 198 § 1 ustawy kodeks celny organ celny ustala wysokość zabezpieczenia na poziomie równym:

1) wysokości długu celnego lub długów celnych, gdy kwota ta może zostać dokładnie obliczona przy przyjmowaniu zabezpieczenia, lub

2) szacunkowej kwocie maksymalnej wynikającej z powstałego lub mogącego powstać długu celnego.

W celu określenia kwoty zabezpieczenia brane są pod uwagę dwa elementy: ustalenie wartości celnej oraz zastosowanie odpowiedniej stawki celnej. Oba ww. elementy mają wpływ na wysokość kwoty zabezpieczenia i podlegają indywidualnej ocenie w każdym konkretnym przypadku.

Wartość celna określana jest zgodnie z przepisami art. 23-31 kodeksu celnego. Na jej podstawie ustalana jest wysokość długu celnego, który powinien odpowiadać wysokości zabezpieczenia. Należy zatem przyjąć, iż po przedłożeniu przez podmiot dokonujący przywozu towarów w celu ich objęcia procedurą tranzytu dokumentów uprawniających do zastosowania obniżonej stawki celnej, kwotę zabezpieczenia należy ustalić z uwzględnieniem tej stawki.

Powyższa regulacja dotyczy wszystkich rodzajów przywożonych na polski obszar celny towarów (...).

Zasady postępowania w przypadku opóźnionego dostarczenia towarów przewożonych w ramach wspólnej procedury tranzytowej do granicznego urzędu celnego

Pismo DG-TR-8610/5080-5/2328/AD/02 Dyrektora Departamentu Cel z 11.06.2002 r. do dyrektorów izb celnych

W związku z faktem, iż zdarzają się przypadki dostarczania po terminie określonym w polu D kart zgłoszenia tranzytowego do urzędów celnych granicznych towarów przewożonych w ramach wspólnej procedury tranzytowej i wątpliwościami tych urzędów co do zasadności wyrażania zgody na kontynuację przewozu, uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

Według informacji uzyskanej w tej sprawie z Dyrekcji Generalnej TAXUD Komisji Europejskiej w Brukseli, zgodnie z przepisem art. 26 ust. 3 Załącznika I do Konwencji o wspólnej procedurze tranzytowej, urzędem celnym właściwym do rozpatrywania kwestii opóźnionego dostarczania towarów przewożonych w ramach WPT jest urząd przeznaczenia. Urząd ten jest uprawniony do badania, czy przekroczenie terminu nie wynika z okoliczności niezawinionych przez przewoźnika lub głównego zobowiązanego. Jeżeli tak, urząd ten ma prawo uznać termin za dotrzymany. Natomiast urząd celny tranzytowy, w przypadku opóźnienia, może podjąć, zgodnie z przepisem art. 32 ust. 3 ww. Załącznika, ewentualną decyzję o przeprowadzeniu rewizji przewożonych towarów. Przy podejmowaniu takiej decyzji należy wziąć jednak pod uwagę szereg innych przesłanek występujących jednocześnie, tj. nie tylko sam fakt

przedstawienia towaru po terminie, ale również rodzaj towaru, osobę przewoźnika, kraj wywozu i inne informacje będące w posiadaniu urzędu.

W związku z powyższym uprzejmie informuję, iż przedstawienie po terminie, określonym w polu D, w urzędzie celnym tranzytowym towarów przewożonych w ramach WPT nie stanowi podstawy do zamknięcia operacji tranzytowej.

Zwolnienia od cła aparatury naukowej i przyrządów naukowych

Pismo DG-ZC-063/410-6/2893/SW/02 Dyrektora Departamentu Cel z 10.06.2002 r. do dyrektorów izb celnych

W związku z pojawiającymi się sygnałami o stosowaniu przez organy celne zawężającej wykładni art. 190¹⁵ § 3 ustawy Kodeks celny (t.j. Dz.U. Nr 75, poz. 802) oraz rozporządzenia Ministra Nauki z dnia 14 maja 2002 r. w sprawie określenia wykazu aparatury naukowej i przyrządów naukowych zwolnionych od cła oraz wykazu prywatnych instytucji lub organizacji uprawnionych do korzystania ze zwolnienia od cła (Dz.U. Nr 62, poz. 566), polegającej na zaliczeniu do grupy podmiotów uprawnionych do korzystania ze zwolnienia od cła na podstawie ww. artykułu wyłącznie prywatnych instytucji lub organizacji określonych w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia, uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

Art. 190¹⁵ § 3 kodeksu celnego stanowi, iż „zwolniona od cła jest (...) aparatura naukowa i przyrządy przeznaczone wyłącznie do celów niehandlowych, wymienione w wykazie, o którym mowa w § 13, jeżeli przywożone są dla:

1) instytucji publicznych lub użyteczności publicznej, których podstawową działalnością jest prowadzenie badań naukowych lub nauczanie, albo

2) prywatnych instytucji lub organizacji, których wyłączną działalnością jest prowadzenie badań naukowych lub nauczanie”.

Art. 190¹⁵ § 13 kodeksu celnego zawiera delegację ustawową do określenia w drodze rozporządzenia, przez ministra właściwego do spraw nauki, wykazu prywatnych instytucji lub organizacji, o których mowa w § 3 tego artykułu oraz wykazu aparatury i przyrządów naukowych przywożonych dla tych instytucji.

Oznacza to, że ze zwolnienia od cła na przywóz aparatury naukowej lub przyrządów naukowych, określonych w załączniku nr 1 do ww. rozporządzenia Ministra Nauki z dnia 14 maja 2002 r., mogą, na podstawie art. 190¹⁵ § 3 pkt 1 kodeksu celnego, korzystać wszystkie instytucje publiczne lub instytucje użyteczności publicznej, których podstawową działalnością jest prowadzenie badań naukowych lub nauczanie oraz, na podstawie art. 190¹⁵ § 3 pkt 2 kodeksu celnego, jedynie te prywatne instytucje lub organizacje, które są określone w załączniku nr 2 do ww. rozporządzenia.

Wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego

Kryteria zaliczenia budynku letniskowego do kategorii budynków mieszkalnych

Uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego FPK 2/02 z 1.07.2002 r.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie – w sprawie z odwołania Elżbiety i Andrzeja M. od decyzji Przewodniczącego Zarządu Gminy P. nr (...) z dnia 4 lutego 2002 r. w przedmiocie ustalenia wysokości zobowiązania za 2002 r. w podatku od nieruchomości położonej w miejscowości O. gmina P. po rozpoznaniu w dniu 1 lipca 2002 r. na posiedzeniu jawnym, pytania prawnego pełnego składu Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K. zgłoszonego na podstawie art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 12 października 1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (Dz.U. z 2001 r. Nr 79, poz. 856 ze zm.) o następującym brzmieniu:

„Czy w świetle przepisu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84) budynek letniskowy winien być zaliczony do kategorii budynków mieszkalnych, o których mowa w tym przepisie?”

podjął następującą uchwałę:

O zaliczeniu budynku letniskowego do kategorii budynków mieszkalnych w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84) decyduje kryterium zaspokojenia podstawowych potrzeb mieszkaniowych właściciela i osób mu bliskich.

Uzasadnienie

Pełny skład Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K., działając na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy z dnia 12 października 1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (Dz.U. z 2001 r. Nr 79, poz. 856 ze zm.) podjął uchwałę w sprawie wystąpienia do Naczelnego Sądu Administracyjnego z pytaniem prawnym przytoczonym w sentencji uchwały.

Pytanie prawne zostało przedstawione w następującym stanie faktycznym sprawy:

Małżonkowie Elżbieta i Andrzej M. zamieszkali w G. przy ul. S., w wykazie nieruchomości za 2002 r. wykazali – jako podlegające opodatkowaniu, wchodzące w skład nieruchomości położonej w O. gmina P., budynek mieszkalny o powierzchni 80,77 m² i grunty zaliczone do „pozostałych” o powierzchni 800 m².

W dniu 4 stycznia 2002 r. Przewodniczący Zarządu Gminy P. wszczął postępowanie podatkowe w sprawie ustalenia zobowiązania w podatku od nieruchomości

od budynku i gruntów stanowiących własność Elżbiety i Andrzeja M.

Wymieniony organ podatkowy w dniu 4 lutego 2002 r. wydał decyzję, którą ustalił wysokość wspomnianego zobowiązania podatkowego Elżbiety i Andrzeja M. za 2002 r. w ten sposób, że: a) do budynku zastosowano stawkę podatku w kwocie 5,62 zł od 1 m² powierzchni użytkowej, przewidzianą w uchwale Rady Gminy P. dla budynków letniskowych będących własnością osób fizycznych, o ile nie są związane z działalnością gospodarczą oraz budynków wykorzystywanych na cele letniskowe, położonych na terenach przeznaczonych w planie zagospodarowania przestrzennego pod zabudowę letniskową, b) do gruntów zastosowano stawkę 0,09 zł, a więc przewidzianą od „gruntów pozostałych”.

Organ podatkowy w uzasadnieniu decyzji wskazał, że podstawę zastosowania do budynku stanowiącego własność Elżbiety i Andrzeja M. stawki podatku w wysokości 5,62 zł za m² stanowiła uchwała Rady Gminy P. z dnia 16 listopada 2001 r. w sprawie określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w 2002 r., w której przewidziano taką stawkę dla „budynków letniskowych”. Wymieniony organ w związku z tym wskazał, że z pozwolenia na budowę wspomnianego budynku wynikało, że udzielono je na wzniesienie budynku letniskowego przeznaczonego na cele rekreacyjne. Podkreślono także, że z planu zagospodarowania przestrzennego wynika, iż nieruchomość podatników położona jest na terenach rekreacyjnych przeznaczonych pod zabudowę letniskową. W tej sytuacji organ podatkowy uznał, że skoro zgodnie z pozwoleniem na budowę wspomniany budynek jest budynkiem letniskowym, to do „(...) ewentualnego opodatkowania go stawką podatku wymienioną w uchwale Rady Gminy jako «od budynków mieszkaniowych» niezbędna jest uprzednia decyzja organu nadzoru budowlanego o zmianie jego przeznaczenia z «letniskowego» na «mieszkalny»”.

W odwołaniu od tej decyzji Elżbieta i Andrzej M. wniesli o jej uchylenie. W uzasadnieniu odwołania podnieśli, że argumentacja organu podatkowego, nawiązująca do treści zezwolenia na budowę wymienionego budynku, nie jest trafna, gdyż o wysokości stawek podatkowych decyduje sposób wykorzystania budynku, a nie jego pierwotne przeznaczenie. Odwołujący się twierdzili, że takie wnioski wynikają między innymi z uzasadnienia uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 października 2001 r., FPK 9/01 (ONSA z 2002 r., z. 2, poz. 64).

Skład orzekający Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K., rozpoznając odwołanie Elżbiety i Andrzeja małżonków M., powziął wątpliwość prawną przedstawioną na wstępie. Wątpliwość ta skłoniła skład orzekający Kolegium do wystąpienia z wnioskiem do pełnego składu Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K. o zwrócenie się w tej kwestii z pytaniem prawnym do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Pełny skład Samorządowego Kolegium Odwoławczego w K. uwzględnił powyższy wniosek i w dniu 18 kwietnia 2002 r. podjął uchwałę o wystąpieniu z pytaniem prawnym przedstawionym na wstępie. W uzasadnieniu uchwały Samorządowego Kolegium Odwoławczego podkreślono, że brak jest w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych definicji budynku mieszkalnego oraz pozostałych budynków, w tym budynku letniskowego. W pozwoleniach na budowę określano je jako budynki letniskowe, ponieważ na tych terenach ustalenia planu zagospodarowania przestrzennego nie przewidywały budownictwa mieszkaniowego przeznaczonego na stały pobyt ludzi. W uchwale zwrócono również uwagę na rozbieżność orzecznictwa w kwestii opodatkowania budynków letniskowych. Zdaniem pełnego składu Kolegium, wskazana rozbieżność orzecznictwa utrudnia przyjęcie jednoznacznej wykładni art. 5 ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, a więc przepisu budzącego w sprawie istotne wątpliwości prawne.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Samorządowe Kolegium Odwoławcze w K. w dacie podejmowania uchwały liczyło 14 członków. W podjęciu uchwały zawierającej pytanie prawne uczestniczyło 12 członków. Uchwałę zatem podjęto bezwzględną większością głosów. W świetle materiałów sprawy jest niewątpliwe, że udzielenie odpowiedzi na pytanie prawne ma znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy. Przedstawione pytanie prawne odpowiada więc wymogom formalnym, określonym w art. 22 ust. 1 i 4 ustawy z dnia 12 października 1994 r. o samorządowych kolegiach odwoławczych (t.j. – Dz.U. z 2001 r. Nr 79, poz. 856 ze zm.).

Przekazane do wyjaśnienia zagadnienie prawne było przedmiotem uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 22 kwietnia 2002 r., sygn. FPK 17/01 (dotychczas niepublikowany). W uchwale tej wyjaśniono, że „O zaliczeniu budynku letniskowego do kategorii budynków mieszkalnych, w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. Nr 9, poz. 31 ze zm.) decyduje kryterium zaspokojenia podstawowych potrzeb mieszkaniowych właściciela i osób mu bliskich”. W uzasadnieniu tej uchwały Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, iż w dotychczasowym orzecznictwie sądowno-administracyjnym art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2002 r. Nr 9, poz. 84) był przedmiotem rozbieżnych rozstrzygnięć.

W kwestii, czy domy letniskowe są budynkami mieszkalnymi, czy też należy je zaliczyć do „pozostałych budynków lub ich części”, podlegających wyższej stawce podatkowej (art. 5 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych), w orzecznictwie sądowym zarysowały się zasadniczo dwa poglądy:

W części orzeczeń przyjmowano, że o zaliczeniu budynku do kategorii budynków mieszkalnych lub letniskowych przesądza jego podstawowa funkcja, która znaj-

duje wyraz w usytuowaniu w miejscu przeznaczonym pod danego rodzaju zabudowę w planie zagospodarowania przestrzennego i w pozwoleniu na budowę, zawierających między innymi określenie rodzaju obiektu budowlanego. Budynek, będący według tych kryteriów budynkiem letniskowym, nie może być uznawany za budynek mieszkalny w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Ważnym elementem różniącym kategorie budynków mieszkalnych i letniskowych jest ich przeznaczenie, skierowane w wypadku budynków mieszkalnych na zaspokojenie potrzeb mieszkaniowych właściciela i innych uprawnionych osób oraz ich zamiar stałego pobytu (por. wyroki NSA z dnia 9 października 1992 r., sygn. akt SA/Gd 1169/92, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” z 1994 r., Nr 5, poz. 96 z dnia 5 stycznia 1995 r., sygn. akt SA/Wr 1949/94, „Wspólnota” z 1995 r., Nr 27, s. 24, z dnia 19 maja 1994 r., sygn. akt SA/Ka 1966/93, „Monitor Podatkowy” z 1995 r., Nr 2, s. 57 i z dnia 15 grudnia 1994 r., sygn. akt SA/Kr 2710/93, ONSA z 1996 r., z. 1, poz. 17).

Zbliżone stanowisko zajął NSA w uchwale 5 sędziów z dnia 30 sierpnia 1999 r., sygn. akt FPK 1/99 (ONSA z 2000 r. z. 1, poz. 8), w której wyjaśniono, że część budynku areztu śledczego, mieszcząca cele dla osób tymczasowo areztowanych, nie może być uznana za część budynku mieszkalnego w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Odmienne stanowisko NSA zajął w wyroku z dnia 4 marca 1998 r., sygn. akt I SA/Gd 1476/96 (publikowanym OSP z 1999 r., z. 2, poz. 24; por. także częściowo krytyczną głosę A. Borodo i głosę aprobującą A. Malanowskiego – opublikowaną w „Glosie” z 1999 r., Nr 6, s. 21). Sąd w orzeczeniu tym uznał, że bez względu na potoczne określenia domów wykorzystywanych na cele rekreacyjne, są one zawsze domami mieszkalnymi, jeżeli tylko spełniają normy ustanowione przez przepisy prawa budowlanego. NSA odrzucił jednocześnie kryterium stałego zamieszkiwania, uznając je w obecnych warunkach społeczno-gospodarczych za nieaktualne.

W uzasadnieniu uchwały wskazano następnie, że właściwy punkt wyjścia przy rozważaniu wyjaśnianej problematyki prawnej stanowi stanowisko o autonomiczności prawa podatkowego w stosunku do innych gałęzi prawa. W uchwale z dnia 24 czerwca 1996 r., sygn. akt FPK 6/96 (ONSA z 1996 r., z. 3, poz. 106), Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że konsekwencją takiego charakteru prawa podatkowego jest między innymi to, iż nazwy przejęte przez prawo podatkowe z innych dziedzin prawa nie oznaczają najczęściej tych samych pojęć. Nazwy te bowiem służą do budowania określonych pojęć w prawie podatkowym, a pojęcia te wraz z innymi cechami ustaw podatkowych stanowią część składową nowych kompleksów prawnych i uzyskują cechy szczególne, niezbędne do założonych przez ustawodawcę celów opodatkowania. W literaturze podkreśla się nawet, że prawo podatkowe, aby mogło wypełniać swoje zada-

nia, może być wiązane tylko własnymi pojęciami (por. R. Mastalski „Interpretacja prawa podatkowego, źródła prawa podatkowego i jego wykładnia”, Wrocław 1989 s. 98). Ustawodawca jednak posługuje się niekiedy w prawie podatkowym pojęciami z innych dziedzin prawa, bez ich zmiany lub modyfikacji, lecz czyni to zasadniczo tylko wtedy, gdy uzna, że pojęcia te mogą być wykorzystane do realizacji celów opodatkowania. Prawo podatkowe więc, używając nazw analogicznych jak w innych gałęziach prawa, albo może im przypisywać takie znaczenie jak w danej dziedzinie, albo też znaczenie szczególne, uzależnione od celów, jakie ustawodawca zamierza realizować. Dokonując wykładni językowej prawa podatkowego, która powinna być uściślona i rozwijana w kontekście wykładni systemowej i funkcjonalnej, należy przede wszystkim szukać „podatkowego” rozumienia pojęć używanych przez ustawodawcę i zważać na to, czy przyjęcie innego, na przykład cywilnoprawnego, punktu widzenia nie prowadzi do uchylania się danego podmiotu od opodatkowania albo też do zmniejszenia jego obciążeń podatkowych (por. uchwałę NSA z 30 sierpnia 1999 r., sygn. FPK 1/99, ONSA z 2000 r., z. 1, poz. 8).

W uchwale podkreślono, że ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych definiuje w art. 3 ust. 4 budynek jako „obiekt budowlany umocowany w ziemi lub na ziemi, posiadający ściany lub słupy albo filary oraz pokrycie dachowe”. Ustawa nie zawiera definicji budynku mieszkalnego, zaś pojęcie samego „budynku” jest odmienne od jego brzmienia zredagowanego w art. 3 pkt 2 ustawy z 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane.

W ujęciu słowników języka polskiego „budynek mieszkalny” to: budynek służący lub nadający się do mieszkania; „mieszkać” – to przebywać gdzieś stale lub czasowo, zajmować jakiś lokal, mieć mieszkanie, zamieszkiwać...” („Mały słownik języka polskiego” pod red. Stanisława Skorupki, Warszawa 1968, s. 388).

Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził w uchwale, że w świetle poczynionych wyżej wywodów należy przyjąć (podzielając częściowo stanowisko zajęte w wyrokach przytoczonych wyżej, a w szczególności w wyroku NSA z dnia 9 października 1992 r., sygn. akt SA/Gd 1169/92 i n.), że istotną cechą budynku, uzasadniającą zakwalifikowanie budynku do kategorii budynków mieszkalnych, jest posiadanie budynku, w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych.

Oznacza to, że „budynek letniskowy” będzie mieścił się w pojęciu „budynku mieszkalnego”, tylko wówczas, gdy będzie użytkowany faktycznie przez właściciela (jego bliskich), służąc tym samym zaspokojeniu podstawowych potrzeb mieszkaniowych (nierekreacyjnych, wypoczynkowych, bądź w celu lokaty kapitału).

Według uchwały, za taką wykładnią przemawia także to, że przepisy przewidujące preferencyjną stawkę opodatkowania podatkiem od nieruchomości „dla budynków mieszkalnych lub ich części”, jako unormowania o charakterze szczególnym, nie powinny podlegać

wykładni rozszerzającej. Stosowanie bowiem w tym wypadku wykładni rozszerzającej byłoby odstępstwem od zasady sprawiedliwego i równego opodatkowania.

Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że na słusność stanowiska przyjętego w uchwale wskazują również wnioski wypływające z wykładni celowościowej. Wykładnia celowościowa art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych wykazuje, iż podatek od nieruchomości jest podatkiem typu majątkowego, wymagającym uwzględnienia sposobu wykorzystania majątku. Ustawodawca zatem, z przyczyn społecznych i gospodarczych, opodatkował niektóre kategorie nieruchomości różnymi stawkami. Najniższą stawkę podatkową przewidziano w art. 5 ust. 1 pkt 1 tej ustawy, a więc dla budynków mieszkalnych lub ich części, albowiem zaspokajają one podstawowe potrzeby bytowe ludzi w zakresie zamieszkiwania. Znacznie wyższe stawki podatkowe przewidziano dla budynków pozostałych lub ich części (art. 5 ust. 1 pkt 4). Z najniższej stawki nie powinny korzystać budynki letniskowe wówczas, gdy są tam jedynie sezonowo, a więc ubocznie, zaspokajane potrzeby mieszkaniowe, związane z wypoczynkiem, rekreacją, spędzeniem urlopów.

Na konieczność wyjaśnienia przepisów dotyczących podatku od nieruchomości przy pomocy wykładni celowościowej wskazał Trybunał Konstytucyjny w uchwale z dnia 6 września 1995 r., sygn. W 20/94, w sprawie wykładni art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Orzecznictwo TK 1995/1/6). W jej uzasadnieniu Trybunał Konstytucyjny stwierdził między innymi: „Wykładnia celowościowa wymaga przede wszystkim ustalenia istoty ekonomicznej podatku od nieruchomości. Podatek ten zaliczany jest do grupy podatków majątkowych. Normatywny sposób ujęcia przedmiotu podatku od nieruchomości pozwala zakwalifikować go do grupy podatków od posiadania majątku (por. H. Litwińczuk, Podatki majątkowe (w:) System instytucji prawnofinansowych PRL, t. III Ossolineum 1985, s. 336). Charakter i zadania podatków od posiadania majątku są zróżnicowane w zależności od sposobu wykorzystania majątku. Posiadacze majątku, podlegającego opodatkowaniu podatkami majątkowymi, uzyskują bowiem szczególnego rodzaju dochody, a mianowicie dochody w naturze polegające na zaspokajaniu potrzeb bytowych, społecznych czy gospodarczych na wyższym poziomie niż osoby nieposiadające majątku. Tym – wyodrębnionym w doktrynie – cechom podatków obciążających posiadanie majątku w pełni odpowiada podatek od nieruchomości, w którym ciężar podatku został zróżnicowany w zależności od charakteru majątku. Cecha ta ujawnia się najwyraźniej w konstrukcji stawek podatkowych. Artykuł 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych przewiduje bowiem, że w wypadku wykorzystywania majątku do prowadzenia działalności gospodarczej stawki podatku są wyższe, aniżeli w wypadkach wykorzystywania tegoż majątku do innych celów...”

Wobec powyższego Naczelny Sąd Administracyjny na podstawie art. 18 ust. 2 i art. 50 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) udzielił odpowiedzi, jak w sentencji.