

**U C H W A Ł A**  
**SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

**z dnia 24 lipca 2008 r.**

**w sprawie wniesienia do Sejmu projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym  
od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych**

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Senat wnosi do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Jednocześnie upoważnia senatora Tomasza Misiaka do reprezentowania Senatu w pracach nad projektem.

**MARSZAŁEK SENATU**

**Bogdan BORUSEWICZ**

## USTAWA

z dnia

### **o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych**

#### **Art. 1.**

W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, z późn. zm.<sup>1)</sup>) w art. 22 po ust. 6b dodaje się ust. 6ba i 6bb w brzmieniu:

"6ba. Należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6, oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakład pracy stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem, iż zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony. W przypadku uchybienia temu terminowi, do należności tych będzie miał zastosowanie art. 23 ust. 1 pkt 55.

6bb. Składki z tytułu należności, o których mowa w ust. 6ba: określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2007 r. Nr 11, poz.

---

<sup>1)</sup>Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz.U. z 2000 r. Nr 22, poz. 270, Nr 60, poz. 703, Nr 70, poz. 816, Nr 104, poz. 1104, Nr 117, poz. 1228 i Nr 122, poz. 1324, z 2001 r. Nr 4, poz. 27, Nr 8, poz. 64, Nr 52, poz. 539, Nr 73, poz. 764, Nr 74, poz. 784, Nr 88, poz. 961, Nr 89, poz. 968, Nr 102, poz. 1117, Nr 106, poz. 1150, Nr 110, poz. 1190, Nr 125, poz. 1363 i 1370 i Nr 134, poz. 1509, z 2002 r. Nr 19, poz. 199, Nr 25, poz. 253, Nr 74, poz. 676, Nr 78, poz. 715, Nr 89, poz. 804, Nr 135, poz. 1146, Nr 141, poz. 1182, Nr 169, poz. 1384, Nr 181, poz. 1515, Nr 200, poz. 1679 i Nr 240, poz. 2058, z 2003 r. Nr 7, poz. 79, Nr 45, poz. 391, Nr 65, poz. 595, Nr 84, poz. 774, Nr 90, poz. 844, Nr 96, poz. 874, Nr 122, poz. 1143, Nr 135, poz. 1268, Nr 137, poz. 1302, Nr 166, poz. 1608, Nr 202, poz. 1956, Nr 222, poz. 2201, Nr 223, poz. 2217 i Nr 228, poz. 2255, z 2004 r. Nr 29, poz. 257, Nr 54, poz. 535, Nr 93, poz. 894, Nr 99, poz. 1001, Nr 109, poz. 1163, Nr 116, poz. 1203, 1205 i 1207, Nr 120, poz. 1252, Nr 123, poz. 1291, Nr 162, poz. 1691, Nr 210, poz. 2135, Nr 263, poz. 2619 i Nr 281, poz. 2779 i 2781, z 2005 r. Nr 25, poz. 202, Nr 30, poz. 262, Nr 85, poz. 725, Nr 86, poz. 732, Nr 90, poz. 757, Nr 102, poz. 852, Nr 143, poz. 1199 i 1202, Nr 155, poz. 1298, Nr 164, poz. 1365 i 1366, Nr 169, poz. 1418 i 1420, Nr 177, poz. 1468, Nr 179, poz. 1484, Nr 180, poz. 1495 i Nr 183, poz. 1538, z 2006 r. Nr 46, poz. 328, Nr 107, poz. 723, Nr 104, poz. 708, Nr 157, poz. 1119, Nr 104, poz. 711, Nr 183, poz. 1354, Nr 183, poz. 1353, Nr 217, poz. 1588, Nr 226, poz. 1657 i Nr 249, poz. 1824, z 2007 r. Nr 35, poz. 219, Nr 99, poz. 658, Nr 115, poz. 791 i 793, Nr 176, poz. 1243, Nr 181, poz. 1288, Nr 191, poz. 1361 i 1367, Nr 192, poz. 1378, Nr 211, poz. 1549 i Nr 225, poz. 1673 oraz z 2008 r. Nr 97, poz. 623.

74, z późn. zm.<sup>2)</sup>), w części finansowanej przez płatnika składek, oraz na Fundusz Pracy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, z zastrzeżeniem art. 23 ust. 1 pkt 37, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem, że składki zostaną opłacone:

- 1) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu, za który są należne - w terminie wynikającym z odrębnych przepisów;
- 2) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu następnym - nie później niż do 15 dnia tego miesiąca.

W przypadku uchybienia tym terminom, do składek tych będą miały zastosowanie art. 23 ust. 1 pkt 55a i ust. 3d."

## Art. 2.

W ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654, z późn. zm.<sup>3)</sup>) w art. 15 po ust. 4e dodaje się ust. 4f i 4g w brzmieniu: "4f. Należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, z późn. zm.<sup>4)</sup>), oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakład pracy

---

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2007 r. Nr 17, poz. 95, Nr 21, poz. 125, Nr 112, poz. 769, Nr 115, poz. 791, 792 i 793 i Nr 176, poz. 1243 oraz z 2008 r. Nr 63, poz. 394 i Nr 67, poz. 411.

<sup>3)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2000 r. Nr 60, poz. 700 i 703, Nr 86, poz. 958, Nr 103, poz. 1100, Nr 117, poz. 1228 i Nr 122, poz. 1315 i 1324, z 2001 r. Nr 106, poz. 1150, Nr 110, poz. 1190 i Nr 125, poz. 1363, z 2002 r. Nr 25, poz. 253, Nr 74, poz. 676, Nr 93, poz. 820, Nr 141, poz. 1179, Nr 169, poz. 1384, Nr 199, poz. 1672, Nr 200, poz. 1684 i Nr 230, poz. 1922, z 2003 r. Nr 45, poz. 391, Nr 96, poz. 874, Nr 137, poz. 1302, Nr 180, poz. 1759, Nr 202, poz. 1957, Nr 217, poz. 2124 i Nr 223, poz. 2218, z 2004 r. Nr 6, poz. 39, Nr 29, poz. 257, Nr 54, poz. 535, Nr 93, poz. 894, Nr 121, poz. 1262, Nr 123, poz. 1291, Nr 146, poz. 1546, Nr 171, poz. 1800, Nr 210, poz. 2135 i Nr 254, poz. 2533, z 2005 r. Nr 25, poz. 202, Nr 57, poz. 491, Nr 78, poz. 684, Nr 143, poz. 1199, Nr 155, poz. 1298, Nr 169, poz. 1419 i 1420, Nr 179, poz. 1484, Nr 180, poz. 1495 i Nr 183, poz. 1538, z 2006 r. Nr 94, poz. 651, Nr 107, poz. 723, Nr 136, poz. 970, Nr 157, poz. 1119, Nr 183, poz. 1353, Nr 217, poz. 1589 i Nr 251, poz. 1847 oraz z 2007 r. Nr 165, poz. 1169, Nr 171, poz. 1208 i Nr 176, poz. 1238.

<sup>4)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2000 r. Nr 22, poz. 270, Nr 60, poz. 703, Nr 70, poz. 816, Nr 104, poz. 1104, Nr 117, poz. 1228 i Nr 122, poz. 1324, z 2001 r. Nr 4, poz. 27, Nr 8, poz. 64, Nr 52, poz. 539, Nr 73, poz. 764, Nr 74, poz. 784, Nr 88, poz. 961, Nr 89, poz. 968, Nr 102, poz. 1117, Nr 106, poz. 1150, Nr 110, poz. 1190, Nr 125, poz. 1363 i 1370 i Nr 134, poz. 1509, z 2002 r. Nr 19, poz. 199, Nr 25, poz. 253, Nr 74, poz. 676, Nr 78, poz. 715, Nr 89, poz. 804, Nr 135, poz. 1146, Nr 141, poz. 1182, Nr 169, poz. 1384, Nr 181, poz. 1515, Nr 200, poz. 1679 i Nr 240, poz. 2058, z 2003 r. Nr 7, poz. 79, Nr 45, poz. 391, Nr 65, poz. 595, Nr 84, poz. 774, Nr 90, poz. 844, Nr 96, poz. 874, Nr 122, poz. 1143, Nr 135, poz. 1268, Nr 137, poz. 1302, Nr 166, poz. 1608, Nr 202, poz. 1956, Nr 222, poz. 2201, Nr 223, poz. 2217 i Nr 228, poz. 2255, z 2004 r. Nr 29, poz. 257, Nr 54, poz. 535, Nr 93, poz. 894, Nr 99, poz. 1001, Nr 109, poz. 1163, Nr 116, poz. 1203, 1205 i 1207, Nr 120, poz. 1252, Nr 123, poz. 1291, Nr 162, poz. 1691, Nr 210, poz. 2135, Nr 263, poz. 2619 i Nr 281, poz. 2779 i 2781, z 2005 r. Nr 25, poz. 202, Nr 30, poz. 262, Nr 85, poz. 725, Nr 86, poz. 732, Nr 90, poz. 757, Nr 102, poz. 852, Nr 143, poz. 1199 i 1202, Nr 155, poz. 1298, Nr 164, poz. 1365 i 1366, Nr 169, poz. 1418 i 1420, Nr 177, poz. 1468, Nr 179, poz. 1484, Nr 180, poz. 1495 i Nr 183, poz. 1538, z 2006 r. Nr 46, poz. 328, Nr 107, poz. 723, Nr 104, poz. 708, Nr 157, poz. 1119, Nr 104, poz. 711, Nr 183, poz. 1354, Nr 183, poz. 1353, Nr 217, poz. 1588, Nr 226, poz. 1657 i Nr 249, poz. 1824, z 2007 r. Nr 35, poz. 219, Nr 99, poz. 658, Nr 115, poz. 791 i 793, Nr 176, poz. 1243, Nr 181, poz. 1288, Nr 191, poz. 1361 i 1367, Nr 192, poz. 1378, Nr 211, poz. 1549 i Nr 225, poz. 1673 oraz z 2008 r. Nr 97, poz. 623.

stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu za który są należne, pod warunkiem, iż zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony. W przypadku uchybienia temu terminowi, do należności tych ma zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 57.

4g. Składki z tytułu należności, o których mowa w ust. 4f: określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek, oraz na Fundusz Pracy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, z zastrzeżeniem art. 16 ust. 1 pkt 40, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem, że składki zostaną opłacone:

- 1) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu, za który są należne - w terminie wynikającym z odrębnych przepisów;
- 2) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu następnym - nie później niż do 15 dnia tego miesiąca.

W przypadku uchybienia temu terminowi, do składek tych będą miały zastosowanie art. 16 ust. 1 pkt 57a i ust. 7d."

### **Art. 3.**

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2009 r.

---

## UZASADNIENIE

### 1. Wyjaśnienie celu ustawy

Do wynagrodzeń oraz składek ZUS stosowana jest tzw. metoda kasowa. Skutkiem tego kosztem uzyskania przychodów są dopiero wynagrodzenia (składki) zapłacone, w związku z czym ważny jest miesiąc, w którym faktycznie zostały poniesione wydatki z tego tytułu, a nie miesiąc wynikający z opracowanej listy płac. Celem nowelizacji jest umożliwienie stosowania tzw. metody memoriałowej przy rozliczaniu kosztów z tytułu wynagrodzeń (składek) tym pracodawcom, którzy wypłacają wynagrodzenia regularnie, w miesiącu, którego wynagrodzenie (składki) dotyczy oraz tych, którzy wypłacają wynagrodzenie, w terminie wynikającym z przepisów lub umowy, lecz w miesiącu następującym po miesiącu, którego wynagrodzenia dotyczą. Proponowane rozwiązanie jednocześnie zdyscyplinuje podatników do regularnego i terminowego wypłacania wynagrodzeń oraz opłacania składek ZUS.

### 2. Przedstawienie stanu obecnego

Od dnia 1 stycznia 2005 r. zarówno na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wydatki z tytułu wynagrodzeń oraz składek ZUS zaliczane są do kosztów uzyskania przychodu wedle zasady kasowej, a nie memoriałowej. Nie zalicza się więc do kosztów uzyskania przychodów niewypłaconych, niedokonanych lub niepostawionych do dyspozycji wynagrodzeń oraz nieopłaconych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych składek w części finansowanej przez płatnika. Kasowy sposób ujmowania kosztów uzyskiwania przychodów dotyczy także składek na Fundusz Pracy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

### 3. Różnice między dotychczasowym a przewidywanym stanem prawnym

Racją dla obecnie obowiązującego rozwiązania (stosowanie metody kasowej) jest ograniczenie praktyki stosowanej przez pracodawców/przedsiębiorców polegającej na finansowaniu swoich potrzeb środkami finansowymi przeznaczonymi *de facto* na należne uprawnionym wynagrodzenia i uiszczenie związanych z tym składek na ZUS. Jest to więc *sui generis* sankcja dla tych podmiotów, którzy nie wypłacają bądź nieterminowo wypłacają należne wynagrodzenia i nie odprowadzają w terminie należnych składek ZUS. Przyjęcie modelu, że kosztem uzyskania przychodów są dopiero wynagrodzenia (składki) zapłacone, a w związku z czym ważny jest miesiąc, w którym faktycznie zostały poniesione wydatki z tego tytułu, a nie miesiąc w którym koszty te powstały jest to, że negatywnymi konsekwencjami obowiązywania tego przepisu została objęta również ta część podatników, która wypłaca

należne wynagrodzenie i pochodne od niego daniny publiczne w terminach określonych w przepisach odrębnych. Dlatego celem nowelizacji jest umożliwienie stosowania metody memoriałowej przez te podmioty, które terminowo wykonują swoje obowiązki. O ile w stosunku do wynagrodzeń wypłacanych lub składek od tych wynagrodzeń opłaconych w miesiącu, którego dotyczą, oczywistym warunkiem jest uiszczenie tych należności w terminie wynikającym z przepisów lub umowy, to w przypadku składek od wynagrodzeń wypłacanych w miesiącu następnym, obowiązek ich uiszczenia powstaje do 15 dnia następnego miesiąca po wypłacie wynagrodzenia. W związku z tym, postanowiono, iż płatnicy chcący skorzystać z metody memoriałowej będą musieli zapłacić składki w terminie o jeden miesiąc wcześniejszym. Zarówno w przypadku niewypłacenia wynagrodzeń lub nieopłacenia składek w określonych terminach płatnik będzie mógł zaliczyć te należności do kosztów uzyskania przychodów według metody dotychczasowej tj. metody kasowej.

#### 4. Oczekiwane skutki społeczne, gospodarcze, finansowe i prawne

Umożliwienie stosowania metody memoriałowej przy rozliczaniu kosztów z tytułu wynagrodzeń i składek ZUS tym podmiotom, które wypłacających wynagrodzenia regularnie, lecz z "przesunięciem" dopuszczanym przez przepisy odrębne, np. art. 85 § 2 kodeksu pracy, ma szczególne znaczenie dla rozwoju jednostek o charakterze usługowym, w których koszty z tytułu zatrudnienia mogą stanowić ok. 70 % kosztów ogółem.

Ponadto należałoby mieć na uwadze, że utrzymanie metody kasowej dla pewnej grupy kosztów przy zachowaniu metody memoriałowej dla przychodów ściśle z tymi kosztami związanych powoduje, w dochodzie do opodatkowania za dany rok, pewną niewspółmierność przychodów do kosztów dotyczących tych przychodów. Podmioty wypłacające regularnie wynagrodzenia z "przesunięciem" na następny miesiąc nie będą więc, po wejściu w życie proponowanych rozwiązań potraktowani na równi z nierzetelnymi pracodawcami, którzy nie wypłacają wynagrodzeń lub wypłacają je nieterminowo. Należy podkreślić, że liczba nierzetelnych w tym zakresie pracodawców m.in. na skutek dynamicznych zmian na rynku pracy i utrzymującego się wzrostu gospodarczego znacznie spada.

Projektowana ustawa nie rodzi skutków w zakresie przychodów budżetowych.

#### 5. Oświadczenie w sprawie zgodności przedłożonego projektu z prawem wspólnotowym

Przedłożony projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.



**URZĄD**  
**KOMITETU INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ**  
SEKRETARZ  
KOMITETU INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ  
SEKRETARZ STANU  
*Mikołaj Dowgielewicz*  
Min.MD/*MD*08/DP/ak

Warszawa, dn. *17* lipca 2008 r.

**Pan Senator**  
**Krzysztof Kwiatkowski**  
**Przewodniczący Komisji Ustawodawczej**  
**Senat Rzeczypospolitej Polskiej**

*Szanowny Panie Przewodniczący,*

W związku z przedłożonym projektem ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (druk senacki nr 169 S) pragnę poinformować, że nie zgłaszam uwag.

Z poważaniem,