

# Ustawodawco, pamiętaj o konstytucji i przepisach przejściowych

**T**rwają prace nad zmianami zasad opodatkowania dochodów uzyskiwanych z działalności gospodarczej prowadzonej przez spółki komandytowe oraz komandytowo-akcyjne. Niestety, mimo uwag ze strony organizacji pracodawców, Rady Legislacyjnej oraz Ministerstwa Gospodarki przepisy przejściowe zawarte w nowelizacji ustawy o podatku dochodowym pozostają niezgodne z Konstytucją RP.

Projekt przewiduje, iż znówelizowane przepisy wejdą w życie 1 stycznia 2014 r. Jednocześnie, zgodnie z przepisami przejściowymi, spółki komandytowo-akcyjne oraz spółki komandytowe mają obowiązek zamknięcia ksiąg rachunkowych na dzień 31 grudnia 2013 r. Dotyczy to tych spółek, których rok rachunkowy rozpoczął się w 2013 r. i zakończył po 1 stycznia 2014 r. Takie rozwiązanie ewidentnie stanowi naruszenie podstawowej zasady, zgodnie z którą prawo nie działa wstecz.

W świetle dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego nie budzi wątpliwości, że dokonywanie w trakcie roku podatkowego zmian w przepisach z zakresu podatków dochodowych, zwłaszcza gdy zmiany te



**Artur Cmoch**

doradca podatkowy,  
wspólnik zarządzający **GWW Tax**

**Nastąpi złamanie zarówno zasady niedziałania prawa wstecz, jak i zasady zakazującej zmiany prawa w trakcie okresu rozliczeniowego**

powodują wzrost obciążeń podatkowych, jest niezgodne z przepisami konstytucji. Tym bardziej za niezgodną z ustawą zasadniczą należy uznać sytuację, w której prawo działa wstecz. Przypomnieć należy, iż w orzeczeniu K 48/04 Trybunał Konstytucyjny zajął stanowisko, zgodnie z którym na gruncie konstytucji z 2 kwietnia 1997 r. aktualny pozostaje pogląd wyrażony we wcześniejszym orzecznictwie trybunału, iż nie jest dopuszczalne dokonywanie zmian obciążeń podatkowych w ciągu roku podatkowego. Oznacza to, że częścią polskiego systemu prawnego jest zasada, zgodnie z którą zmiany w ustawach podatkowych, dotyczących podatków obliczanych za okresy roczne, nie mogą być dokonywane w trakcie trwającego okresu rozliczeniowego. Projekt nie zawiera też regulacji, które w odpowiednim stopniu chroniłyby interesy w toku. Ingerując w prawa nabyte, prawodawca powinien wprowadzić rozwiązania prawne, które zawężają do niezbędnego minimum negatywne skutki dla zainteresowanych i umożliwiają im dostosowanie się do nowej sytuacji. Ten obowiązek wynika wprost z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego. Chodzi tu w szczególności o wpro-

wadzenie odpowiedniego *vacatio legis* lub ustanowienie przepisów przejściowych ułatwiających adresatom norm prawnych dostosowanie się do nowych regulacji (orzeczenia: K 26/97, K 32/00, P 3/00, K 13/01, K 45/01). Zarzuty dotyczące niekonstytucyjności proponowanych rozwiązań są podnoszone przez Radę Legislacyjną przy Prezesie Rady Ministrów. Ostatnio pojawiły się głosy, iż Ministerstwo Finansów, chcąc przeciwdziałać zakładaniu spółek z przedłużonym rokiem podatkowym, wprowadzi do ustawy przepis, zgodnie z którym obowiązek zamknięcia ksiąg z dniem 31 grudnia dotyczyć będzie tylko spółek powołanych w 2013 r. Zatem obowiązek zamknięcia ksiąg nie dotyczyłby spółek, które rozpoczęły działalność w 2012 r. albo wcześniej. Taki zabieg w żaden sposób nie zmienia jednak tego, iż w omawianym zakresie nowe przepisy pozostaną niezgodne z konstytucją. Dlaczego? Nastąpi złamanie zarówno zasady niedziałania prawa wstecz, jak też zasady zakazującej zmiany prawa w trakcie okresu rozliczeniowego. I bez znaczenia jest w tym przypadku to, że wspomniane zasady zostaną naruszone tylko wobec określonych spółek.