



**Opinia do ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach
ewidencji i identyfikacji podatników i płatników
(druk nr 962)**

I. Cel i przedmiot ustawy

Opiniowana ustawa zmienia ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa oraz ustawę z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.

Wprowadzane nowelizacją zmiany dotyczą:

- 1) ułatwień w składaniu dokumentów elektronicznych – deklaracji podatkowych i zgłoszeń identyfikacyjnych oraz aktualizacyjnych podatników i płatników;
- 2) wprowadzenia uprawnienia dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do przetwarzania danych osobowych zawartych w deklaracjach podatkowych składanych do naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celnych;
- 3) wprowadzenia nowej, podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (sumy 200% podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego i 2 %, jednak nie mniej niż 8%);
- 4) modyfikacji zasad udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc publiczną;
- 5) modyfikacji zasad dotyczących zawieszenia biegu terminu przedawnienia;
- 6) wykonania wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. (sygn. akt P 80/08) poprzez wprowadzenie możliwości zwrotu nadpłaty podatku dla byłych wspólników spółki cywilnej;
- 7) zwiększenia częstotliwości sporządzania i przekazywania przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych przez przedsiębiorców;

- 8) przyznania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych uprawnienia do upoważnienia podległego mu organu podatkowego do:
 - a) występowania do władz obcych z wnioskiem o doręczenie pisma organu podatkowego,
 - b) przekazywania i otrzymywania informacji podatkowych od właściwych władz państw członkowskich Unii Europejskiej o przychodach z oszczędności;
- 9) wprowadzenia zasady, zgodnie z którą do postępowań w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego nie będzie konieczne wydanie postanowienia o wszczęciu postępowania;
- 10) wprowadzenia uprawnienia dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do przetwarzania danych osobowych zawartych w deklaracjach podatkowych składanych do naczelników urzędów skarbowych oraz naczelników urzędów celnych.

Ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem zmiany zwiększającej częstotliwość sporządzania i przekazywania przez banki oraz spółdzielcze kasy oszczędnościowo - kredytowe informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych, która to zmiana ma wejść w życie pierwszego miesiąca następującego po upływie 9 miesięcy od dnia ogłoszenia.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił opiniowaną ustawę na 72. posiedzeniu w dniu 6 sierpnia 2010 r. w oparciu o projekt rządowy (obejmujący całość problematyki zasygnalizowanej w części I opinii) oraz projekt senacki (stanowiący wykonanie obowiązku dostosowania systemu prawa do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r.). Przedłożenia te były przedmiotem prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Komisja swoje sprawozdanie oparła na rozwiązaniach projektu rządowego. Poprawki komisji mieściły się w meritem projektów. W trakcie drugiego czytania zgłoszono jedną dodatkową poprawkę polegającą na wykreśleniu upoważnienia dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do przetwarzania danych osobowych podatników wynikających z deklaracji podatkowych. Poprawka nie uzyskała poparcia podczas głosowania w trzecim czytaniu. Ustawa została uchwalona w brzmieniu zaproponowanym przez komisję.

III. Uwagi szczegółowe

1) **art. 1 pkt 2 noweli**, art. 14 § 2 i 3 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Dodawany nowelizacją przepis uprawnia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do przetwarzania danych osobowych podatników wynikających z deklaracji podatkowych w celu wykonywania ustawowych zadań. Potrzeba taka nie została dostatecznie wyjaśniona przez projektodawców zmian. Należy pamiętać, że zgodnie z art. 51 ust. 2 Konstytucji władze publiczne nie mogą pozyskiwać, gromadzić i udostępniać innych informacji o obywatelach niż niezbędne w demokratycznym państwie prawnym. Projektodawcy ustawy, w uzasadnieniu przedłożenia, wskazują jedynie na konieczność zwiększenia funkcjonalności systemów informatycznych oraz racjonalizację zadań analityczno-sprawozdawczych. To ostanie znalazło potwierdzenie w brzmieniu przepisu - "w szczególności zadań analityczno-sprawozdawczych". Brak jest natomiast wskazanego uzasadnienia dla możliwości gromadzenia danych osobowych w celu realizacji innych ustawowych zadań, niż przykładowo wskazane przez ustawodawcę.

2) **art. 1 pkt 4 noweli**, art. 67b § 5 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Wobec nowelizacji art. 67b § 4, wymieniającego w nowym brzmieniu tylko jeden przypadek ulgi, czyli ulgi stanowiącej pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, zasadnym jest przesądzenie, że upoważnienie z art. 67b § 5 do wydania przepisów wykonawczych powinno dotyczyć możliwości wydania tylko jednego rozporządzenia.

Propozycja poprawki:

- w art. 1 w pkt. 4, w § 5 wyrazy "w drodze rozporządzeń" zastępuje się wyrazami "w drodze rozporządzenia";

3) **art. 1 pkt 4 noweli**, art. 67b § 5 i 6 ustawy – Ordynacja podatkowa.

W wytycznych dotyczących treści rozporządzenia, przepis upoważniający art. 67b § 5 ustawy, nakazuje uwzględnienie dopuszczalnego przeznaczenia i warunków udzielenia pomocy państwa, określonych w przepisach prawa wspólnotowego. Tak określonym wytycznym można postawić zarzut pozorności. Odsyłają, bowiem "do (...) postanowień,

które prawodawca musiałby brać pod uwagę, niezależnie od tego, czy tego rodzaju odesłanie sformułowano"¹.

Zasada niedopuszczalności powołania się na przepisy prawa wspólnotowego została potwierdzona w dokumencie "Wytyczne polityki legislacyjnej i techniki prawodawczej. Zapewnienie efektywności prawa Unii Europejskiej w polskim prawie krajowym" opublikowanym przez Urząd Komitetu Integracji Europejskiej i zaakceptowanym przez Rządowe Centrum Legislacji. Zgodnie z tym dokumentem "w wytycznych, nie należy zamieszczać ogólnych klauzul nakazujących ministrowi branie pod uwagę prawa Unii Europejskiej w regulowanej dziedzinie" a jedyny wyjątek dotyczy transpozycji dyrektywy w przypadku, gdy "z uwagi na konkretne uregulowanie danej sprawy w dyrektywie ustawodawca krajowy nie ma swobody w kształtowaniu treści rozporządzenia i jest to jedyna wytyczna, którą minister powinien się kierować".

Powyższe uwagi należy odnieść także do nienowelizowanego opinioną ustawą art. 67b § 6 ustawy.

Zamieszczenie w przepisie upoważniającym pełnych wytycznych dotyczących treści rozporządzenia jest konstytucyjnym warunkiem poprawności przepisu upoważniającego. Z tego względu koniecznym jest doprecyzowanie kwestionowanych przepisów upoważniających.

4) **art. 4 ust. 1 noweli.**

Przepis art. 4 ust. 2 przesądza, że pomimo zmiany zakresu spraw przekazanych do uregulowania przepisami upoważniającymi art. 3b § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa oraz art. 10b ust. 2 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, rozporządzenia wydane na podstawie tych przepisów zachowują moc do 31 grudnia 2010 r.

Zgodnie z ugruntowaną regułą walidacyjną potwierdzoną § 32 Zasad techniki prawodawczej, rozporządzenie wydane na podstawie przepisu upoważniającego, który uległ zmianie, poprzez nowe określenie zakresu spraw przekazanych do uregulowania, traci moc z dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej treść przepisu upoważniającego. Rozporządzenie takie, zgodnie z § 33 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej, można wyjątkowo zachować w mocy, jeżeli nie jest ono niezgodne ze znowelizowaną ustawą, do czasu wydania nowych przepisów wykonawczych. Możliwość ta, jako wyjątek od ogólnej zasady, nie może być interpretowana rozszerzająco.

¹ S. Wronkowska, M. Zieliński, *Komentarz do zasad techniki prawodawczej*, Warszawa 2004, s. 153.

Z przedstawionych wyżej powodów pamiętając, że konstytucyjną rolą rozporządzenia jest jedynie konkretyzacja przepisów ustawy, należy negatywnie ocenić zachowanie w mocy rozporządzeń wydanych na podstawie art. 3b § 2 oraz art. 10b ust. 2.

Należy też podnieść, że adresat ustawy z jednej strony otrzyma informację o uchyleniu upoważnienia do określania struktury logicznej deklaracji lub zgłoszenia, a z drugiej strony będzie obowiązany przestrzegać powszechnie obowiązujących przepisów czasowo utrzymanych rozporządzeń, sprzecznych z nowymi ustawowymi upoważnieniami.

Aby uniknąć powyższej niekonsekwencji należałoby nie tyle utrzymać w mocy dotychczasowe rozporządzenia, do dnia wskazanego w art. 4 ust. 1 nowelizacji, a z tym dniem zmienić podstawy ich obowiązywania. Oznaczałoby to konieczność zmiany terminu wejścia w życie nowelizacji art. 3b ust. 2 i art. 10b ust. 2 oraz rezygnację z formułowania przepisu przejściowego utrzymującego czasowo w mocy dotychczasowe rozporządzenia.

Propozycja poprawek:

1) w art. 4 skreśla się ust. 1;

2) w art. 5 po wyrazach "z wyjątkiem" dodaje się dwukropek, pozostałą treść oznacza się jako pkt 2 oraz dodaje się pkt 1 w brzmieniu:

"1) art. 1 pkt 1 oraz art. 2 które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r.";

Przyjmując powyższe założenia należy jednak rozważyć zasadność określenia terminu uchylenia z systemu prawnego omawianych przepisów na dzień wskazany przez projektodawców – 31 grudnia 2010 r. Projektodawcy ustawy w uzasadnieniu wprowadzanych zmian wskazują, że data ta "umożliwi mimo uchylenia upoważnień w zmienianej ustawie i braku analogicznych upoważnień w tym zakresie, uniknięcie luki prawnej z uwagi na stopniowe publikowanie w centralnym repozytorium wzorów dokumentów elektronicznych: deklaracji i podań oraz zgłoszeń identyfikacyjnych i aktualizacyjnych". Projektodawcy stwierdzają także, że wystarczające będzie "zamieszczenie wzorów struktur logicznych deklaracji podatkowych i zgłoszeń identyfikacyjnych oraz aktualizacyjnych w centralnym repozytorium wzorów pism w formie dokumentów elektronicznych prowadzonym zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 58 ust. 3 ustawy z dnia 18 września 2001 r. o podpisie elektronicznym". W myśl uzasadnienia do projektu ustawy art. 4 ust. 1 noweli ma także zapewnić harmonijne wejście w życie zmian zaproponowanych opiniowaną ustawą oraz ustawą

z dnia 12 lutego 2010 r. o zmianie ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne.

Podstawą do funkcjonowania centralnego repozytorium wzorów dokumentów elektronicznych, w myśl obowiązujących obecnie przepisów, jest art. 19b ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (w brzmieniu dodanym nowelą z dnia 12 lutego 2010 r.). Zgodnie z ust. 2 tego artykułu wzory pism umieszczane w centralnym repozytorium uwzględniają niezbędne elementy struktury dokumentów elektronicznych określone w przepisach wydanych na podstawie art. 5 ust. 2a ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach.

Rozporządzenie wydane na podstawie art. 58 ust. 3 ustawy z dnia 18 września 2001 r. o podpisie elektronicznym stanowiące dotychczasową podstawę do funkcjonowania centralnego repozytorium utraciło moc z dniem wejścia w życie noweli ustawy o informatyzacji z dnia 12 lutego 2010 r., dotychczasowy zakres spraw regulowanych tym rozporządzeniem został "przeniesiony" do upoważnienia z art. 16 ust. 3 ustawy o informatyzacji podmiotów realizujących zadania publiczne.

W obliczu powyższego wskazanie dnia 31 grudnia 2010 r. jako umożliwiającego uniknięcie luki prawnej w związku z uchyleniem upoważnień art. 3b ust. 2 i 10 b 2 nie znajduje dostatecznego uzasadnienia, projektodawcy nie wskazali bowiem aktów normatywnych, które wchodząc w życie z dniem 1 stycznia 2011 r. zastąpiłyby dotychczasowe rozwiązania.

5) art. 4 ust. 2 noweli.

Przepis art. 67b § 1 pkt 3 ustawy – Ordynacja podatkowa formułuje katalog możliwych do udzielenia przez organy podatkowe ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, które stanowią pomoc publiczną. Ulgi te mogą być udzielane na zasadach określonych w art. 67b § 2 – 6.

Opiniowana ustawa zmienia zasady udzielania ulg stanowiących pomoc publiczną:

- 1) na szkolenia (art. 67b § 1 pkt 3 lit. f);
- 2) na zatrudnienie (art. 67b § 1 pkt 3 lit. g);
- 3) na restrukturyzację (art. 67b § 1 pkt 3 lit. i);
- 4) regionalną (art. 67b § 1 pkt 3 lit. l).

Obecnie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w powyższych przypadkach udzielane są po spełnieniu wymagań określonych w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie art. 67b § 5.

W myśl opiniowanej ustawy wyżej wymienione ulgi będą mogły być udzielane na warunkach określonych w art. 67b § 3 ustawy.

Na warunkach określonych w przepisach wykonawczych do ustawy będą udzielane ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w przypadku wymienionym w art. 67b § 1 pkt 3 lit. h – na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw.

Opiniowana ustawa pomimo przedstawionych wyżej zmian utrzymuje w mocy dotychczasowe rozporządzenia wydane na podstawie art. 67b § 5 ustawy w zakresie:

- 1) udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na szkolenia (lit. f), pomoc na zatrudnienie (lit. g) oraz pomoc na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw (lit. h) – do dnia 30 czerwca 2014 r.;
- 2) udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc regionalną - do dnia 31 grudnia 2013 r.

Takie rozwiązanie ocenić należy negatywnie ze względu na wygenerowanie sprzeczności przepisów. Pomoc publiczna w formie ulg podatkowych na szkolenia, zatrudnienie pracowników oraz pomoc regionalną będzie, w myśl opiniowanej ustawy, udzielana na podstawie art. 67b ust. 3, bez wymogu spełnienia warunków określonych w przepisach wykonawczych do ustawy. Jednocześnie w systemie prawa pozostaną utrzymane w mocy rozporządzenia sprzeczne z tą regulacją.

Należy przypomnieć, że rozporządzenie wydane na podstawie przepisu upoważniającego, który uległ zmianie, poprzez nowe określenie zakresu spraw przekazanych do uregulowania, zgodnie z § 33 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej, można wyjątkowo zachować w mocy, jeżeli nie jest ono niezgodne ze znowelizowaną ustawą, do czasu wydania nowych przepisów wykonawczych. W omawianym przypadku żaden z tych warunków nie został spełniony.

Mając na względzie powyższe, a także konstytucyjną rolę rozporządzenia jaką jest jedynie konkretyzacja przepisów ustawy, należy rozważyć wprowadzenie poprawki skreślającej art. 4 ust. 2 oraz poprawki przesądzającej, że do czasu wskazanego w ustawie w zakresie udzielania ulg podatkowych stanowiących pomoc publiczną na szkolenia, zatrudnienie pracowników oraz pomoc regionalną znajdą zastosowanie przepisy dotychczasowe.

Wobec wątpliwości, czy dokonywana opiniowaną ustawą zmiana przepisu upoważniającego art. 67b ust. 5 spowoduje utratę mocy obowiązującej rozporządzenia w sprawie udzielania niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw (jedyne przypadki,

w którym warunki udzielania ulg, w myśl opiniowanej ustawy, określać mają przepisy wykonawcze) można rozważyć wprowadzenie poprawki utrzymującej to rozporządzenie czasowo w mocy – do dnia wydania nowych przepisów wykonawczych.

Propozycja poprawek:

1) w art. 4 ust. 2 otrzymuje brzmienie:

"2. Dotychczasowe przepisy wykonawcze w zakresie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, wydane na podstawie art. 67b § 5 ustawy o której mowa w art. 1 zachowują moc do czasu wejścia w życie nowych przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 67b § 5 ustawy o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż do dnia 30 czerwca 2014 r."

2) po art. 4 dodaje się art. ... w brzmieniu:

"Art. ... 1. Do dnia 31 grudnia 2013 r. do udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną regionalną stosuje się przepisy dotychczasowe.

2. Do dnia 30 czerwca 2014 r. do udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na szkolenia oraz pomoc publiczną na zatrudnienie stosuje się przepisy dotychczasowe."

Szymon Giderewicz

legislator