



Warszawa, dnia 13 stycznia 2010 r.

DL-P- V-4201-190/09

**Pan**  
**Piotr Zientarski**  
**Przewodniczący**  
**Komisji Ustawodawczej**  
**Senatu RP**

W odpowiedzi na pismo z dnia 18 grudnia 2009 r. (znak: BPS/KU-034/733-6/09), dotyczące senackiego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (druk nr 733), uprzejmie informuję, co następuje.

Podstawowym celem projektowanej ustawy jest wykonanie obowiązku dostosowania systemu prawa do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. (sygn. akt P 80/08), w którym Trybunał orzekł o niezgodności art. 75 § 2 pkt 1 lit. b i § 3 oraz art. 81 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) - w zakresie, w jakim nie regulują trybu złożenia korekty deklaracji i wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku od towarów i usług przez byłych wspólników rozwiązanej spółki cywilnej będącej podatnikiem tego podatku – z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji RP.

W związku z tym, w przedmiotowym projekcie proponuje się nowelizację ustawy – Ordynacja podatkowa, polegającą na wprowadzeniu przepisów regulujących mechanizm jurydyczny, związany w szczególności z możliwością złożenia korekty deklaracji i wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku od towarów i usług przez byłych wspólników rozwiązanej spółki cywilnej będącej podatnikiem tego podatku.

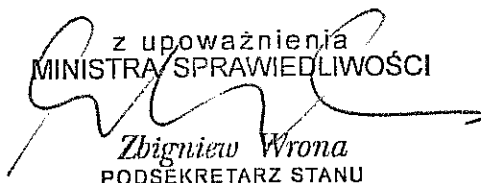
W tym kontekście zauważyć trzeba, iż projektowane zmiany pozostają poza zakresem właściwości rzeczowej Ministra Sprawiedliwości. Zgodnie bowiem z art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2007 r. Nr 65, poz. 437, z późn. zm.), dział sprawiedliwość obejmuje sprawy sądownictwa, prokuratury, notariatu, adwokatury i radców prawnych, w zakresie wynikającym z przepisów odrębnych, wykonywania kar oraz środków

wychowawczych i środka poprawczego orzeczonego przez sądy, a także sprawy pomocy postpenitencjarnej oraz tłumaczy przysięgłych.

Do właściwości rzeczowej Ministra Sprawiedliwości nie należą zatem sprawy związane z zobowiązaniami podatkowymi oraz postępowaniem podatkowym. Natomiast w myśl art. 8 ust. 2 pkt 1 przedmiotowej ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych odpowiada, na zasadach, w trybie i w granicach określonych odrębnymi przepisami za realizację dochodów z podatków bezpośrednich, pośrednich oraz opłat. Nadto temu ministrowi podlegają Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej, Szef Służby Celnej, dyrektorzy izb skarbowych i naczelnicy urzędów skarbowych (art. 8 ust. 4 ww. ustawy).

Z powyższych względów nie wydaje się wskazane wyrażanie przez Ministra Sprawiedliwości opinii odnośnie rozwiązań przyjętych w projektowanej ustawie. Natomiast zasadne wydaje się, aby opinię taką wyraził Minister Finansów.

Z wyrazami szacunku

  
z upoważnienia  
MINISTRA SPRAWIEDLIWOŚCI  
Zbigniew Wrona  
PODSEKRETARZ STANU

**Ministerstwo Finansów**

**Założenia**

**do projektu ustawy o zmianie ustawy**

**- Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i  
identyfikacji podatników i płatników**

---

**Warszawa, grudzień 2009 r.**

## **I. Syntetyczne przedstawienie założeń projektu.**

### **1. Aktualny stan stosunków społecznych w dziedzinie, której dotyczyć ma projektowana ustawa.**

Ustawa – Ordynacja podatkowa stanowi kodyfikację podstawowych reguł funkcjonowania systemu podatkowego i zasad działania aparatu skarbowego. Ordynacja podatkowa ze względu na swój kodeksowy charakter zajmuje szczególnie ważne miejsce w systematyce prawa podatkowego. Jest to akt prawny o fundamentalnym znaczeniu dla stosowania prawa podatkowego i sposobie podejścia przez aparat skarbowy do podatników. Sprawy podatkowe stanowią natomiast jeden z ważniejszych punktów stycznych między obywatelami a administracją.

Ostatnia nowelizacja ustawy – Ordynacja podatkowa została przeprowadzona w 2008 r. i była częścią „Pakietu na rzecz rozwoju przedsiębiorczości”, co determinowało zakres zmian objętych projektem.

Zarówno zmieniające się otoczenie prawne jak i dynamika zmian w życiu gospodarczym rodzi potrzebę wprowadzenia zmian w Ordynacji podatkowej. Uzasadnieniem są również aktualne orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego i sądów administracyjnych.

### **2. Aktualny stan prawny w dziedzinie, której dotyczyć ma projektowana ustawa.**

#### *2.1. Składanie dokumentów elektronicznych.*

Zgodnie z art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji określi, w drodze rozporządzenia strukturę logiczną deklaracji i podań składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej. W rozporządzeniach Ministra Finansów, będących wykonaniem przedmiotowego upoważnienia, struktury logiczne deklaracji i podań, stanowiące załączniki do tych rozporządzeń, liczą kilkaset stron. Przykładowo w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie struktury logicznej deklaracji i podań, sposobu ich przesyłania oraz rodzajów podpisu elektronicznego, którymi powinny być opatrzone (Dz. U. Nr 246, poz. 1820, z późn. zm.) liczącym ponad 70 stron, w którym został określony format danych XML (XSD) wyznaczających strukturę deklaracji i podań są zawarte m. in. dane adresowe urzędów skarbowych oraz nazw państw. Trzeba tu nadmienić, że jakakolwiek zmiana urzędu skarbowego (utworzenie lub likwidacja) lub zmiana nazwy państwa powoduje konieczność wydania nowego rozporządzenia i publikacji nowego załącznika określającego format danych XML (XSD), uwzględniającego zaistniałe zmiany. Podkreślić należy, że każda zmiana przepisów prawa podatkowego pociągająca za sobą konieczność zmiany wzoru deklaracji w formie „papierowej” rodzi konieczność zmiany odpowiedniej struktury logicznej, której forma graficzna z reguły ma objętość kilkudziesięciu stron. Przykładowo wzory zeznań rocznych w podatku dochodowym od osób fizycznych zmieniane są corocznie, w każdym więc roku podatkowym konieczna będzie obszerna nowelizacja rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie struktury logicznej deklaracji i podań, sposobu ich przesyłania oraz rodzajów podpisu elektronicznego, którymi powinny być opatrzone.

Podobne rozwiązanie zawiera art. 10b ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2004 r. Nr 269, poz. 2681, z późn. zm.), zgodnie z którym minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji, określi, w drodze

rozporządzenia strukturę logiczną zgłoszeń składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

### *2.2. Ustalanie wysokości stawki odsetek za zwłokę.*

Obecnie stawka odsetek za zwłokę wynosi 200% podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego, ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim, tj. 10% w stosunku rocznym (art. 56 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa). Natomiast w przypadku złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji wraz z uzasadnieniem przyczyn korekty i zapłaty w całości, w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty, zaległości podatkowej, stosuje się obniżoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 75% stawki, o której mowa powyżej (aktualnie 7,5% w stosunku rocznym) – art. 56 § 1a ustawy – Ordynacja podatkowa. W związku z obserwowaną tendencją słabszej reakcji banków na zmiany stóp procentowanych przez Radę Polityki Pieniężnej różnica między stawką oprocentowania kredytów obrotowych oraz stawką odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych zmniejsza się, szczególnie w zakresie stawki obniżonej. W celu zagwarantowania dyscyplinującego charakteru odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych (stosowanych też do innych danin publicznych) konieczne jest zachowanie odpowiednich relacji między stawkami kredytów a odsetkami od zaległości podatkowych i modyfikacja obecnego mechanizmu ustalania odsetek za zwłokę.

### *2.3. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych.*

Ustawa - Ordynacja podatkowa stanowi podstawę udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym stanowiących pomoc publiczną o różnych przeznaczeniach. Przeznaczenia te, z punktu widzenia zasad udzielania pomocy publicznej, można podzielić na trzy grupy:

- pierwsza grupa dotyczy pomocy publicznej udzielanej w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia - jako pomoc indywidualna albo w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach (art. 67b § 1 pkt 3 lit. a oraz § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa).

- drugą grupę stanowi pomoc udzielana: w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym, w celu wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim, w celu promowania i wspierania kultury, dziedzictwa narodowego, nauki i oświaty, będącą rekompensatą za realizację usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym powierzonych na podstawie odrębnych przepisów, udzielaną na ochronę środowiska oraz na prace badawczo-rozwojowe. Pomoc, o której mowa, może być udzielana jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielana w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach (art. 67b § 1 pkt 3 lit. b-e, lit. j, lit. k oraz § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa)

- trzecią grupę stanowi pomoc publiczna: na szkolenia, na zatrudnienie, na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, na restrukturyzację i regionalna, która może być udzielana na warunkach wskazanych w rozporządzeniach Rady Ministrów (art. 67b § 1 pkt 3 lit. f-i, lit. l, m oraz § 4 ustawa – Ordynacja podatkowa).

Programy pomocowe w formie rozporządzeń Rady Ministrów w przypadku udzielenia pomocy publicznej na szkolenia, na zatrudnienie i pomoc regionalną nie cieszą się dużym zainteresowaniem przedsiębiorców. W latach 2007-2008 kwoty pomocy publicznej udzielonej w ramach programu:

- a) pomoc na szkolenia wyniosły 343 tys. zł,

- b) pomoc na zatrudnienie – 6.793 tys. zł,
- c) pomoc regionalna – 92 tys. zł.

Zasadna jest zatem rezygnacja z wydawania rozporządzeń Rady Ministrów w ww. obszarach pomocy, co potwierdzają powyższe dane o udzielonej pomocy.

#### *2.4. Zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.*

Zgodnie z art. 70 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Z kolei w myśl przepisu art. 70 § 6 ustawy – Ordynacja podatkowa bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego zostaje zawieszony z dniem:

- 1) wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania;
- 2) wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję dotyczącą tego zobowiązania;
- 3) wniesienia żądania ustalenia przez sąd powszechny istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa;
- 4) doręczenia postanowienia o przyjęciu zabezpieczenia, o którym mowa w art. 33d § 2, lub doręczenia zarządzenia zabezpieczenia w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Na tle obecnego stanu prawnego powstają wątpliwości czy zaistnienie zdarzeń, o których mowa w art. 70 § 6 ustawy – Ordynacja podatkowa w okresie od dnia terminu zapłaty podatku do dnia 31 grudnia danego roku kalendarzowego zawiesza bieg terminu przedawnienia.

#### *2.5. Implementacja wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. sygn. akt P 80/08.*

W obecnym stanie prawnym uprawnienie do wystąpienia z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty podatku przysługuje podatnikowi, płatnikowi oraz inkasentowi. Osoby te są enumeratywnie wymienione w art. 75 § 1 i 2 ustawy – Ordynacja podatkowa. Przepisy ustawy – Ordynacja podatkowej nie przewidują możliwości złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku przez inne podmioty, niż wskazane powyżej. Należy zauważyć, że w przypadku wspólnego prowadzenia działalności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, podatnikiem tego podatku jest – zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.) – spółka cywilna, jako jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej. Ustawodawca dopuszcza traktowanie jako podatnika rozwiązanej (nieistniejącej) spółki cywilnej, m.in. w zakresie jego obowiązków związanych z zakończeniem działalności (art. 14 ustawy o podatku od towarów i usług), dopuszcza określenie zobowiązania podatkowego po rozwiązaniu spółki (art. 115 § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa) oraz przewiduje możliwość zwrotu różnicy podatku (art. 14 ust. 9a ustawy o podatku od towarów i usług). Natomiast przepisy art. 75 § 2 oraz art. 81 § 1 Ordynacji podatkowej nie przewidują możliwości skorygowania deklaracji oraz złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty przez byłego wspólnika rozwiązanej spółki cywilnej. Brak tych regulacji został uznany za niezgodny z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

*2.6. Przekazywanie przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.*

Aktualnie na mocy art. 82 § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe obowiązane są do sporządzania i przekazywania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, w formie dokumentu elektronicznego, comiesięcznych informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, w terminie do siódmego dnia następnego miesiąca. Powyższe informacje minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia naczelnikom urzędów skarbowych, naczelnikom urzędów celnych, dyrektorom izb skarbowych, dyrektorom izb celnych oraz dyrektorom urzędów kontroli skarbowej. Mając na względzie efektywność poboru podatków dokonywanego przez organy podatkowe należy stwierdzić, że częstotliwość przekazywania przedmiotowych informacji jest niewystarczająca. Informacje o założonych rachunkach są wykorzystywane przez organy egzekucyjne (naczelnik urzędu skarbowego i dyrektor izby celnej) do dochodzenia podatków w trybie przymusowym przez zastosowania środka egzekucyjnego, jakim jest zajęcie rachunku bankowego. Funkcjonujący obecnie system comiesięcznego przekazywania informacji w przypadku dużej aktywności podatnika w lokowaniu środków pieniężnych jest niewystarczający dla efektywnego poboru podatku.

*2.7. Doręczanie pism organu podatkowego podmiotom znajdującym się w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej.*

Aktualnie tylko Minister Finansów może wystąpić do władzy Państwa Członkowskiego Unii Europejskiej właściwej w sprawach podatkowych z wnioskiem o doręczenie pisma organu podatkowego w sprawach dotyczących opodatkowania dochodu, majątku lub kapitału, bez względu na sposób i formę opodatkowania, w tym opodatkowania dochodu ze sprzedaży rzeczy lub praw majątkowych oraz przyrostu wartości majątku lub kapitału (art. 154a ustawy – Ordynacja podatkowa). Uprawnienia w tym zakresie nie przysługują innym organom podatkowym.

*2.8. Wszczęcie postępowania w sprawie postępowania zabezpieczającego.*

Uregulowane w dziale III w rozdziale 3 ustawy – Ordynacja podatkowa w art. 33-33g „przedwymiarowe” zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych stanowi instytucję, której celem jest ochrona przyszłych interesów wierzycieli tj. Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego. Ma ona zapewnić wykonanie w przyszłości przez zobowiązanego ciężącego na nim obowiązku. Przesłanki zastosowania instytucji zabezpieczania są określone w art. 33 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa. Zgodnie z tym przepisem zobowiązanie podatkowe przed terminem płatności może być zabezpieczone na majątku podatnika, a w przypadku osób pozostających w związku małżeńskim także na majątku wspólnym, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że nie zostanie ono wykonane, a w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję. Postępowanie w sprawie zabezpieczenia jakkolwiek jest prowadzone w toku „wymiarowego” postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej jest samo w sobie postępowaniem formalnie odrębnym od kontroli podatkowej lub postępowania „wymiarowego”. Co do zasady wszczęcie postępowania podatkowego z urzędu następuje poprzez doręczenie postanowienia o jego wszczęciu (art. 165 § 2 i 4 ustawy – Ordynacja podatkowa). Jednocześnie przepis art. 165 § 5 ustawy – Ordynacja podatkowa enumeratywnie wskazuje

przypadki, w których wszczęcie postępowania następuje bez wydania i doręczenia postanowienia o jego wszczęciu z urzędu. Dotyczy to postępowania w sprawie:

- ustalenia zobowiązań podatkowych, które zgodnie z odrębnymi przepisami ustalane są corocznie, jeżeli stan faktyczny, na podstawie którego ustalono wysokość zobowiązania podatkowego za poprzedni okres, nie uległ zmianie,
- umorzenia zaległości podatkowych w przypadkach, o których mowa w art. 67d § 1,
- nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności.

Powyższy przepis nie wymienia postępowania w sprawie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych.

Obecny stan prawny jest niejednolicie oceniany w orzecznictwie sądów administracyjnych.

Istnieje linia orzecznicza oparta na literalnej wykładni art. 165 § 5 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którą w postępowaniu zabezpieczającym należy w pełnym zakresie stosować zasady postępowania uregulowane w dziale IV Ordynacji podatkowej, w tym również wydanie postanowienia o wszczęciu postępowania zabezpieczającego. Przykładowo Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 17.06.05 r. sygn. akt IFSK 35/05 wskazał, że: *„Tak zatem w przypadku postępowania zabezpieczającego w pełni znajdują zastosowanie zasady postępowania uregulowane w Dziale IV Ordynacji podatkowej. Taki wniosek potwierdza również dyspozycja art. 200 § 2 pkt 2, która wprost wyłącza instytucję postępowania podatkowego - prawo strony do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego - w odniesieniu do postępowania zabezpieczającego. Wynika z tego, że wszelkie wyłączenia mogą mieć miejsce tylko, jeżeli przepisy regulujące postępowanie podatkowe wyraźnie to przewidują.”*; analogicznie Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie wyroki: z dnia 17.12.07 r. sygn. akt I SA/Kr 1348/06, z dnia 28.03.08 r. sygn. akt I SA/Kr 1407/07 oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu wyrok z dnia 08.09.08r. sygn. akt I SA/Wr 1550/07.

Druga linia orzecznicza bazuje na wykładni funkcjonalnej i celowościowej przepisów art. 33-33g oraz art. 165 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którą do postępowania zabezpieczającego nie stosuje się przepisów dotyczących wszczęcia postępowania. Należy tu wskazać na wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 02.03.01 r. sygn. akt III 28/00, w którym Sąd stwierdził, że: *„Zabezpieczenie jest instytucją, której celem jest ochrona przyszłych interesów wierzyciela. Ma ona zapewnić wykonanie przez zobowiązanego /podatnika/ ciążącego na nim obowiązku. Jest ono w istocie postępowaniem pomocniczym w stosunku do postępowania egzekucyjnego. To, że zabezpieczenie następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 33 par. 7 Ordynacji podatkowej) nie może być utożsamiane z postępowaniem egzekucyjnym, gdyż w jego wyniku nie dochodzi do wykonania zobowiązania podatkowego. Z drugiej zaś strony usytuowanie przepisów o zabezpieczeniu w Dziale III Ordynacji podatkowej i odesłanie do przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji przemawia za tym, że do przepisów tych nie mają zastosowania zasady ogólne postępowania oraz przepisy dotyczące wszczęcia postępowania, zawarte w Ordynacji podatkowej. Oznacza to przede wszystkim, że na organie podatkowym nie ciążył obowiązek wydania postanowienia o wszczęciu postępowania zabezpieczającego. Wydanie takiego postanowienia i prowadzenie postępowania z wszelkimi rygorami określonymi w Dziale IV Ordynacji podatkowej klóciłoby się z ratio legis postępowania zabezpieczającego, którego istota polega na skutecznym zabezpieczeniu realizacji przyszłych zobowiązań podatkowych.”*; Analogiczne stanowisko prezentuje Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie wyrok z dnia 12.04.07r. sygn. akt I SA/OI 110/07 oraz Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wyrok z dnia 19.06.08r. sygn. akt I SA/Gd 22/08.



### *2.9. Przetwarzanie danych przez organy podatkowe.*

Obecnie podległe Ministrowi Finansów organy podatkowe (naczelnicy urzędów skarbowych) w ramach realizacji zadań ustawowych przetwarzają dane wynikające z deklaracji. Dane te są przetwarzane w systemie informatycznym POLTAX. Określone czynności związane z przetwarzaniem tych danych mogłyby być wykonane na poziomie centralnym (w Ministerstwie Finansów). Obecnie brak jest przepisów umożliwiających przetwarzanie danych na poziomie centralnym, co opóźnia analizę informacji i sprawozdawczość.

### *2.10. Wymiana informacji o przychodach (dochodach) z oszczędności z państwami członkowskimi Unii Europejskiej.*

Na podstawie art. 305n § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa organem właściwym do przekazywania informacji dotyczących przychodów (dochodów) z oszczędności osób jest obecnie jedynie minister właściwy do spraw finansów publicznych. Obecne rozwiązanie organizacyjne jest nieefektywne, zwłaszcza że całość wymiany informacji podatkowych obsługiwana jest w praktyce przez biuro wymiany informacji organizacyjnie podległe Izbie Skarbowej w Poznaniu. Dodać należy, że Dyrektywa Rady 2003/48/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz. Urz. WE L 157) w art. 5 lit. a) umożliwia powierzenie obowiązku przekazywania informacji innym organom („wszelkim organom zgłoszonym Komisji przez Państwa Członkowskie”).

### **3. Potrzeba i cel uchwalenia projektowanej ustawy.**

Potrzeba dokonania zmian w ustawie – Ordynacja podatkowa wynika przede wszystkim z konieczności implementacji wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. sygn. akt P 80/08 (Dz. U. Nr 44, poz. 362), w którym Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 75 § 2 pkt 1 lit. b i § 3 oraz art. 81 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa w zakresie, w jakim nie regulują trybu złożenia korekty deklaracji i wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku od towarów i usług przez byłych wspólników rozwiązanej spółki cywilnej będącej podatnikiem tego podatku, są niezgodne z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i nie są niezgodne z art. 64 ust. 3 Konstytucji. Konieczne jest zatem wprowadzenie regulacji umożliwiającej skorygowanie deklaracji i dokonanie zwrotu nadpłat podatków należnych rozwiązanej spółce cywilnej wspólnikom tej spółki.

Ponadto zasadne byłoby uregulowanie kilku kwestii wynikających ze zmieniającego się otoczenia prawnego (zawieszenie biegu terminu przedawnienia, wszczęcie postępowania w sprawie postępowania zabezpieczającego) i gospodarczego (zmiana zasad udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, zmiana zasad ustalania odsetek za zwłokę) oraz wprowadzenie zmian usprawniających funkcjonowanie administracji skarbowej (internetowa publikacja struktur logicznych deklaracji podatkowych, przetwarzanie danych z deklaracji podatkowych przez Ministra Finansów, zwiększenie częstotliwości pobierania informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych przedsiębiorców, uproszczenie zasad doręczania pism organu podatkowego podmiotom znajdującym się w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej).

### **4. Możliwość podjęcia alternatywnych w stosunku do uchwalenia projektowanej ustawy środków umożliwiających osiągnięcie zakładanych celów.**

Brak jest alternatywnych rozwiązań dla proponowanych zmian.

## 5. Podmioty, na które ma oddziaływać projektowana ustawa.

Projektowana ustawa będzie oddziaływać na:

- 1) osoby będące byłymi wspólnikami rozwiązanych spółek cywilnych,
- 2) podatników składających deklaracje za pomocą środków komunikacji elektronicznej,
- 3) podatników występujących o udzielenie pomocy publicznej,
- 4) banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe.

## 6. Przewidywane skutki finansowe uchwalenia projektowanej ustawy i źródło ich pokrycia.

a) W związku ze zmianą sposobu ustalania stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych zwiększą się dochody budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek, do których są uiszczane są należności publicznoprawne (ZUS, KRUS, PFRON).

Dane o stawce odsetek za zwłokę i kwotach uiszczonych odsetek

Rok	Średnioroczna stawka odsetek za zwłokę	Uiszczone odsetki za zwłokę w tys. zł
2006	11,5%	582.052
2007	12%	623.761
2008	14%	707.403
I półrocze 2009	11,2%	313.643

Źródło Ministerstwo Finansów

Kwota uiszczonych odsetek w danym roku zależy od struktury zaległości podatkowych (im „starsze” zaległości tym wyższa kwota odsetek), skuteczności poboru podatku oraz skłonności podatników do terminowego regulowania zobowiązań podatkowych. W oparciu o powyższe dane można założyć, że wpływy z tytułu odsetek za zwłokę w 2009 roku, przy średniorocznej stawce 11,2%, wyniosą około 626.000 tys. zł. Gdyby w 2010 roku stawka odsetek wynosiła 12% (z obecnych 10% została podwyższona do 12% - zmiana art. 56 Ordynacji podatkowej i brak zmian stopy oprocentowania kredytu lombardowego), to wówczas wpływy do budżetu z tytułu odsetek za zwłokę ukształtowałyby się na poziomie około 640.000 tys. zł. Potencjalne dodatkowe wpływy, w relacji do założonych wpływów z 2009 r., związane tylko z podwyższeniem stawki odsetek za zwłokę wyniosłyby około 15.000 tys. zł. Na etapie projektowania regulacji nie jest natomiast możliwe oszacowanie takich skutków dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek, do których są uiszczane są należności publicznoprawne (ZUS, KRUS, PFRON).

b) Natomiast skutki finansowe polegające na zwiększeniu wydatków z budżetu państwa mogą wystąpić w związku ze złożonymi wnioskami o stwierdzenie nadpłaty w podatku od towarów i usług przez osoby będące byłymi wspólnikami spółek cywilnych. Kwota objęta przedmiotowymi wnioskami złożonymi w latach 2004-2009 wynosi około 867 tys. zł. O taką kwotę mogą zwiększyć się wydatki budżetu państwa. Nie można również wykluczyć składania wniosków po wejściu w życie przedmiotowej nowelizacji, jednak oszacowanie ewentualnej kwoty nadpłat wynikających z tych wniosków nie jest możliwe.

## II. Zakres proponowanych zmian.

### 1. Przepisy prawa materialnego.

#### a) Ułatwienie składania dokumentów elektronicznych (deklaracji podatkowych oraz zgłoszeń identyfikacyjnych i aktualizacyjnych).

Zgodnie z art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji określi, w drodze rozporządzenia strukturę logiczną deklaracji i podań składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Należy zauważyć, że przepis art. 58 ust. 2 ustawy z dnia 18 września 2001 r. o podpisie elektronicznym (Dz. U. Nr 130, poz. 1450, z późn. zm.) nakłada na organy władzy publicznej obowiązek umożliwienia odbiorcom usług certyfikacyjnych wnoszenie podań i wniosków oraz innych czynności w postaci elektronicznej w przypadkach, gdy przepisy prawa wymagają składania ich w określonej formie lub według określonego wzoru. Ww. przepis ma również zastosowanie do deklaracji podatkowych składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej. A zatem regulacja zawarta w art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa regulująca kwestie określania struktur logicznych deklaracji i podań składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej powieliła materię uregulowaną w tym zakresie w ustawie o podpisie elektronicznym. Niezasadne jest zatem równoległe istnienie dwóch trybów tworzenia wzorów deklaracji w postaci dokumentu elektronicznego. Wobec powyższego jest zasadne uchylene art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Ponadto za wprowadzeniem tej zmiany przemawiają względy ekonomiczne. Należy zauważyć, że w rozporządzeniach Ministra Finansów, będących wykonaniem upoważnienia zawartego w art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, struktury logiczne deklaracji i podań, stanowiące załączniki do tych rozporządzeń, liczą kilkaset stron. Na gruncie obecnego stanu prawnego, na przestrzeni kilku lat, objętość wszystkich załączników do rozporządzeń wydawanych na podstawie wskazanych upoważnień wynosić będzie kilka (kilkanaście) tysięcy stron, na co składać się będą przede wszystkim struktury logiczne kolejnych wersji deklaracji podatkowych. Ponadto weryfikacja struktury elektronicznej deklaracji, w toku procesu legislacyjnego, jest procesem znacznie trudniejszym niż weryfikacja „papierowego” wzoru deklaracji, jako że wymaga wiedzy specjalistycznej oraz przeprowadzenia czasochłonnych testów. Jednocześnie należy zaznaczyć, iż struktury logiczne deklaracji mają charakter techniczno-informatyczny i w praktyce zainteresowane jest nimi określone grono osób, przede wszystkim informatyków tworzących programy komputerowe do obsługi tych deklaracji.

Po wprowadzeniu tej zmiany do określania wzorów deklaracji w postaci elektronicznej będą miały zastosowanie przepisy, wydanego na podstawie art. 58 ust. 3 ustawy o podpisie elektronicznym, rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 24 lipca 2007 r. w sprawie warunków udostępniania formularzy i wzorów dokumentów w postaci elektronicznej (Dz. U. Nr 151, poz. 1078). Wzory deklaracji w postaci elektronicznej zostaną opublikowane w centralnym repozytorium wzorów pism w formie dokumentów elektronicznych, zaś w Biuletynie Informacji Publicznej zostaną opublikowane struktury opisów wzorów elektronicznych w postaci schematu XSD (§ 3 ust. 4 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie warunków udostępniania formularzy i wzorów dokumentów w postaci elektronicznej). Dodatkowo zauważa się, że proponowana zmiana jest spójna z projektowanym przepisem art. 19b ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. Nr 64, poz.

565, z późn. zm.), który będzie zawierał materię uregulowaną w obecnie obowiązującym art. 58 ust. 2 ustawy o podpisie elektronicznym i rozporządzeniu Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji w sprawie warunków udostępniania formularzy i wzorów dokumentów w postaci elektronicznej (*art. 1 pkt 18 projektu ustawy o zmianie ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne, ustawy – Kodeks postępowania administracyjnego, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw druk sejmowy 2110*).

Z uwagi na konieczność wprowadzenia zmian w systemach informatycznych umożliwiających obsługę deklaracji, których wzory elektroniczne zostaną zamieszczone w centralnym repozytorium dokumentów jest konieczne aby projektowana zmiana (uchylenie art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa) weszła w życie z dniem 1 lipca 2010 r. Ponadto z ww. względów jest konieczne zachowanie mocy obowiązującej przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa do dnia 31 grudnia 2010 r. Powyższe normy intertemporalne umożliwią stopniową zmianę trybu publikacji wzorów elektronicznych.

Natomiast sposób przesyłania deklaracji oraz rodzaje podpisu elektronicznego, którymi powinny być opatrywane poszczególne deklaracje i podania będą nadal określone w rozporządzeniu wykonawczym wydanym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji, tak jak ma to miejsce w obecnie obowiązującym stanie prawnym, tj. w art. 3b § 2 pkt 3 ustawy – Ordynacja podatkowa.

Analogiczne zmiany jak w art. 3b § 2 pkt 1 Ordynacji podatkowej oraz związanych z uchynieniem tego przepisu normach przejściowych należy wprowadzić w przepisach ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, tj. w art. 10b ust. 2 należy uchylić regulację zawartą w pkt 1.

#### **b) Zmiana zasad ustalania wysokości stawki odsetek za zwłokę.**

Proponuje się, aby stawka odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych (art. 56 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa) wynosiła 200% podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego powiększone o 2 punkty procentowe, ale nie mniej niż 8%. Ponadto podwyższenie stawki zwiększy skłonność podatników do regulowania w pierwszej kolejności należności publicznoprawnych. Podwyższenie stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych o 2 punkty procentowe obecnie wyraźnie różnicuje tą stawkę od stawek kredytów komercyjnych. Docelowo należy wprowadzić minimalną stawkę odsetek za zwłokę niezależną od skali obniżek stopy oprocentowania kredytu lombardowego. Bezpieczeństwo finansów publicznych wymaga zatrzymania obniżek stawek odsetek za zwłokę na pewnym poziomie gwarantującym dyscyplinujący (sankcyjny) charakter odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych. Proponuje się tu dolny limit stawki odsetek za zwłokę w wysokości 8 %.

#### **c) Zmiana zasad udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych**

Mając na względzie, że programy pomocowe w formie rozporządzeń Rady Ministrów w przypadku udzielenia pomocy publicznej na szkolenia, na zatrudnienie i pomoc regionalną nie cieszyły się dużym zainteresowaniem przedsiębiorców zasadna jest rezygnacja z wydawania rozporządzeń Rady Ministrów w ww. obszarach pomocy. Należy zatem ograniczyć zakres stosowania art. 67b § 4 do przypadków wymienionych w art. 67b § 1 pkt 3 lit. h, lit. i oraz lit. m, natomiast w § 5 do przypadków wymienionych w art. 67b § 1 pkt 3 lit. h oraz lit. i. Jednocześnie, aby całkowicie nie wyeliminować możliwości udzielania tego typu pomocy w

formie ulg podatkowych, docelowo proponuje się wprowadzenie dopuszczalności tej pomocy w szczególnie uzasadnionych przypadkach, na warunkach określonych w art. 67b § 3 ustawy - Ordynacja podatkowa, tj. jako pomoc indywidualną zgodną z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielaną w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach (w drodze indywidualnej notyfikacji). Przepis art. 67b § 3 ustawy - Ordynacja podatkowa należy więc rozszerzyć o pomoc wynikającą z przeznaczeń pomocy określonych w obowiązującym art. 67b § 1 pkt 3 lit. f, lit. g oraz lit. l.

Wyłączenie możliwości udzielania ulg podatkowych na podstawie rozporządzeń Rady Ministrów spowoduje konieczność występowania o zgodę Komisji Europejskiej w każdym przypadku udzielenia pomocy indywidualnej na zatrudnienie oraz w większości przypadków udzielenia pomocy regionalnej. Zgodnie z art. 1 ust. 5 w związku z art. 13 ust. 1 akapit 2 *rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólnego rozporządzenia w sprawie wyłączeń blokowych)* (Dz. Urz. UE L 214 z 09.8.2008 r.), pomoc indywidualna udzielana w ramach pomocy regionalnej nie wymaga notyfikacji Komisji Europejskiej tylko wtedy, gdy stanowi uzupełnienie programu regionalnej pomocy inwestycyjnej (przy spełnieniu pozostałych warunków określonych w rozporządzeniu). Należy mieć na uwadze, że pomoc regionalna może być również udzielana w oparciu o *wytyczne w sprawie krajowej pomocy regionalnej na lata 2007-2013* (Dz. Urz. UE C 54 z 04.03.2006 r.). Pomoc indywidualna udzielana na podstawie ww. wytycznych wymaga jednakże każdorazowej notyfikacji KE. W związku z powyższym, w zakresie udzielania ulg podatkowych stanowiących regionalną pomoc indywidualną, występować będą dwa odrębne reżimy udzielania tej pomocy (pomoc zwolniona z notyfikacji i pomoc wymagająca notyfikacji).

#### **d) Usunięcie wątpliwości w zakresie określenia momentu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.**

Niezbędne jest wprowadzenie zmian usuwających wątpliwości, czy zaistnienie zdarzeń, o których mowa w art. 70 § 6 ustawy – Ordynacja podatkowa w okresie od dnia terminu zapłaty podatku do dnia 31 grudnia danego roku kalendarzowego zawiesza bieg terminu przedawnienia. W praktyce zachodzą wątpliwości czy wszczęcie postępowania zabezpieczającego poprzez doręczenie zarządzenia w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji – w roku kalendarzowym, w którym przypada termin płatności zobowiązania podatkowego, wywoła skutek prawny w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia (przykładowo zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych jest płatne 30 kwietnia, zabezpieczenie zostało ustanowione 1 września i trwa również po 1 stycznia roku następnego). Taka sama wątpliwość pojawia się w odniesieniu do wszczęcia postępowania w sprawach o wykroczenia skarbowe lub przestępstwa skarbowe w roku płatności zobowiązania. Odpowiedź na powyższe pytanie wymagała ustalenia początkowego terminu przedawnienia. Autorzy komentarzy do Ordynacji podatkowej (A. Huchla Komentarz do art. 70 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.97.137.926), [w:] C. Kosikowski, H. Dzwonkowski, A. Huchla, Ustawa Ordynacja podatkowa. Komentarz, Dom Wydawniczy ABC, 2003, wyd. III. oraz Komentarz do art. 70 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U.05.8.60), [w:] C. Kosikowski, L. Etel, R. Dowgier, P. Pietrasz, S. Presnarowicz, Ordynacja podatkowa. Komentarz, LEX, 2007, wyd. II. twierdzą, iż początkiem biegu terminu przedawnienia jest pierwszy dzień roku następującego po roku, w którym upłynął termin płatności podatku. W doktrynie prezentowany jest również pogląd wyrażony w komentarzu do art.70 Ordynacji podatkowej (w:) B. Brzeziński,

M. Kalinowski, A. Olesińska, M. Masternak, J. Orłowski Ordynacja podatkowa. Komentarz Dom Organizatora, Toruń 2007, w którym autorzy twierdzą, iż termin przedawnienia zaczyna biec pierwszego dnia następującego po dniu w którym upłynął termin płatności podatku. Kwestia zawieszenia biegu terminu przedawnienia na skutek zaistnienia zdarzeń, o których mowa w art. 70 § 6 ustawy – Ordynacja podatkowa w okresie od dnia terminu zapłaty podatku do dnia 31 grudnia danego roku kalendarzowego nie była rozstrzygana przez sądy administracyjne.

Okres pięcioletni, o którym mowa w art.70 § 1 Ordynacji podatkowej – zgodnie z literalnym brzmieniem tego przepisu - rozpoczyna się zawsze pierwszego dnia roku kalendarzowego następującego po roku, w którym upłynął termin płatności podatku.

Wobec problemów praktyki dotyczących ustalenia początku biegu terminu przedawnienia skutkujących niejednorodną praktyką organów podatkowych konieczne jest uregulowanie tego zagadnienia w sposób jednoznaczny, tak aby w przyszłości uniknąć postępowań sądowych w tym zakresie. W celu rozwiązania problemu proponuje się przyjęcie analogicznego rozwiązania jakie jest obecnie w art. 70 § 2 pkt 1 w przypadku wydania decyzji rozkładającej na raty lub odraczającej termin płatności podatku. Wystąpienie przesłanek wymienionych w art. 70 § 6 w okresie po terminie płatności podatku a przed zakończeniem roku kalendarzowego, w którym termin płatności podatku upływa powinno skutkować nierozpoczynaniem się biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Wobec powyższego w art. 70 § 6 zdanie wstępne powinno zawierać regulację w myśl której bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu w przypadku wystąpienia zdarzeń wskazanych w tym przepisie.

Obecny przepis art. 70 § 7 Ordynacji podatkowej poprzez sformułowanie „biegnie dalej” nawiązuje jedynie do sytuacji, w której bieg terminu rozpoczął się i następnie został zawieszony. Wobec nowej regulacji zdania wstępnego w art. 70 § 6 Ordynacji podatkowej w przypadku „nierozpoczynania się” biegu terminu przedawnienia konsekwentnie jest niezbędne dokonanie zmiany dostosowawczej w art. 70 § 7 Ordynacji podatkowej polegającej na wskazaniu w zdaniu wstępnym tego przepisu na „rozpoczęcie się” biegu terminu przedawnienia.

Wskazana zmiana co do zasady wydłuży okres przedawnienia zobowiązania podatkowego a więc w aspekcie związanym z poborem podatku pogorszy sytuację podatnika. Niemniej jednak wskutek jej wprowadzenia nastąpi ujednoczenie postępowania organów podatkowych w zakresie określania okresu zawieszenia biegu terminu przedawnienia i zapobiegnie to sporom sądowym w tym zakresie. Zaznaczyć także należy, że w pewnych sytuacjach wydłużenie okresu przedawnienia może być też korzystne dla podatnika (prawo do wnioskowania o stwierdzenie nadpłaty – art. 79 § 2 Ordynacji podatkowej). Nierozpoczęcie się biegu terminu przedawnienia w związku przyjęciem zabezpieczenia dobrowolnego (art. 33d § 2 Ordynacji podatkowej) zwiększy prawdopodobieństwo skuteczności poboru podatku. Projektowane rozwiązanie może więc przyczynić się do pozytywnego załatwienia wniosków podatnika w sprawie przyjęcia zabezpieczenia dobrowolnego już w roku, w którym upływa termin płatności podatku.

Przepisy dotyczące przedawnienia zobowiązań podatkowych zaliczane są do przepisów prawa materialnego a więc bieg terminu przedawnienia zobowiązania należy ocenić według stanu prawnego obowiązującego w dacie powstania zobowiązania. Tym samym projektowane przepisy będą miały zastosowanie do zobowiązań powstałych pod ich rządami.

**e) Zwiększenie częstotliwości przekazywania przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.**

W art. 82 § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa proponuje się wprowadzenie zmian polegających na zwiększeniu częstotliwości przekazywania przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, proponuje ustalenie zasady przekazywania przedmiotowych informacji z miesiąca na dwa razy w miesiącu przy przekazywaniu informacji do 7 dnia następnego okresu, tj. za okres od 1 do 15 dnia miesiąca informacja powinna być przesyłana do 22 dnia danego miesiąca, natomiast za okres od 16 dnia miesiąca do końca miesiąca informacja powinna przesyłana w terminie do 7 dnia następnego miesiąca. Obowiązek przekazywania informacji nie będzie dotyczył założonych i zlikwidowanych w tym samym okresie sprawozdawczym krótkoterminowych rachunków bankowych (np. rachunku założonego 2 dnia miesiąca i zlikwidowanego 12 dnia tego samego miesiąca).

Umożliwi to efektywniejsze wykorzystanie tych informacji przez organy podatkowe i w konsekwencji usprawni pobór podatków, co może przyczynić się do zwiększenia dochodów budżetu państwa.

#### **f) Usprawnienia w zakresie przetwarzania danych.**

Obecnie podległe Ministrowi Finansów organy podatkowe (naczelnicy urzędów skarbowych) w ramach realizacji zadań ustawowych przetwarzają dane wynikające z deklaracji przy wykorzystaniu technik informatycznych.

Mając jednak na względzie, że część operacji związanych z przetwarzaniem tych danych mogłaby być wykonywana na poziomie centralnym (w Ministerstwie Finansów) konieczne jest wprowadzenie regulacji uprawniającej Ministra Finansów do przetwarzania wszystkich danych wynikających z deklaracji składanych do naczelników urzędów skarbowych. Takie rozwiązanie pozwoli na zwiększenie funkcjonalności systemów informatycznych znajdujących się w urzędach skarbowych i racjonalizację wykonywania zadań analityczno-sprawozdawczych: w części na poziomie centralnym a w części na poziomie terenowym. Naczelnicy urzędów skarbowych zachowują bowiem nadal kompetencje przetwarzania danych wynikających z deklaracji podatkowych.

Wobec powyższego proponuje się w art. 14 ustawy – Ordynacja podatkowa dotychczasową treść oznaczyć jako ust. 1 oraz wprowadzić nowe regulacje stanowiące, że:

- w ramach nadzoru, o którym mowa w ust. 1, minister właściwy do spraw finansów publicznych w celu wykonania ustawowych zadań, a w szczególności zadań analityczno – sprawozdawczych, może przetwarzać dane wynikające z deklaracji składanych do naczelników urzędów skarbowych.

- przetwarzanie ww. danych odbywa się z zachowaniem przepisów o ochronie danych osobowych oraz tajemnic ustawowo chronionych.

## **2. Przepisy proceduralne**

### **a) Implementacja wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. sygn. akt P 80/08.**

Celem proponowanej nowelizacji jest umożliwienie współnikom rozwiązanej spółki cywilnej składanie korekt deklaracji i zwrotu nadpłat podatków należnych tej spółce poprzez implementację wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. sygn. akt P 80/08 (Dz. U. Nr 44, poz. 362), w którym Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 75 § 2 pkt 1 lit. b i

§ 3 oraz art. 81 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa w zakresie, w jakim nie regulują trybu złożenia korekty deklaracji i wniosku o stwierdzenie nadpłaty podatku od towarów i usług przez byłych wspólników rozwiązanej spółki cywilnej będącej podatnikiem tego podatku, są niezgodne z art. 2 w związku z art. 64 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i nie są niezgodne z art. 64 ust. 3 Konstytucji.

W wyroku tym Trybunał wskazał, że: „(...) ustawodawca podatkowy może nadawać spółce cywilnej, występującej jako jednostka organizacyjna wspólników działająca w ich wspólnym imieniu i w oparciu o majątek objęty wspólnością łączną, status podatnika (podmiotowość prawnopodatkową). Powinien jednak wziąć pod uwagę niejednoznaczny sposób regulacji statusu likwidowanej spółki cywilnej. Innymi słowy, przepisy prawa podatkowego powinny w takim przypadku sankcjonować dorobek doktryny cywilistycznej w zakresie dalszego istnienia spółki w likwidacji i respektować wynikające stąd uprawnienia „spółki w likwidacji” albo ściśle odwzorowywać stan regulacji kodeksu cywilnego, wyposażając wówczas w stosowne uprawnienia wspólników rozwiązanej spółki cywilnej.”.

Konieczne jest zatem wprowadzenie przepisu, który umożliwiłby byłym wspólnikom rozwiązanej spółki cywilnej składanie wniosku o stwierdzenie nadpłaty przez byłych wspólników, realizację prawa do nadpłaty oraz wskazanie sposobu podziału kwoty nadpłaty tak jak zasugerował TK z uwzględnieniem dorobku doktryny cywilistycznej dotyczącej likwidacji spółki cywilnej. Prawo to powinno przysługiwać osobie, która była wspólnikiem w dacie rozwiązania spółki. Były wspólnik równocześnie z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty będzie zobowiązany złożyć skorygowaną deklarację oraz umowę spółki aktualną na dzień jej rozwiązania. Organ podatkowy dokona zwrotu stwierdzonej nadpłaty wszystkim osobom będącym wspólnikami w dacie rozwiązania spółki, w proporcjach wynikających z prawa do udziału w zysku określonego w umowie spółki; jeżeli z załączonej umowy nie wynikają te udziały w zysku, zwrotu nadpłaty dokonuje się w równej wysokości każdemu byłemu wspólnikowi. Trybunał Konstytucyjny w przedmiotowym wyroku wypowiedział się również w zakresie statusu podatkowoprawnego spółki cywilnej, wskazując spółkę cywilną, jako podatnika w podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatku leśnego, podatku rolnego, podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych oraz podatku od czynności cywilnoprawnych. Wobec powyższego projektowane uregulowania będą dotyczyć zwrotu nadpłaty podatków, w których podatnikiem była rozwiązana spółka cywilna. Jednak z uwagi na kodeksowy charakter regulacji w zakresie nadpłaty zawartych w ustawie – Ordynacja podatkowa nie zachodzi potrzeba dokonywania zmian w poszczególnych ustawach podatkowych regulujących ww. podatki.

#### **b) Zmiana zasad w doręczaniu pism organu podatkowego podmiotom znajdującym się w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej.**

Pięcioletni okres funkcjonowania Polski w strukturach Unii Europejskiej spowodował rozwój kontaktów Polski z Państwami Członkowskimi na wielu płaszczyznach, w tym również na płaszczyźnie podatkowej. Z uwagi na coraz częstsze kontakty polskich organów podatkowych z podmiotami znajdującymi się na terenie Państw Członkowskich konieczna jest zmiana zasad doręczania pism tym podmiotom. Proponuje się aby z wnioskiem o doręczenie pisma organu podatkowego występował nie tylko Minister Finansów, ale także organ podatkowy upoważniony przez Ministra Finansów (zmiana art. 154a). Przyznanie takiego upoważnienia jest uzasadnione swobodą przepływu osób oraz intensywnością kontaktów z podatnikami zamieszkującymi/przebywającymi na terytorium państw UE. Takie rozwiązanie usprawni doręczanie pism polskich organów podatkowych. Celem proponowanej zmiany jest ujednoczenie zasad doręczeń – wszystkie wnioski o doręczenia zarówno



przychodzące z zagranicy jak i wysyłane zagranicę będą mogły być obsługiwane przez Ministra Finansów lub upoważniony przez niego organ. Minister Finansów, w trybie art. 14 ustawy – Ordynacja podatkowa, będzie sprawował kontrolę nad organami upoważnionymi do doręczeń, obejmującą sposób wykonywania tego upoważnienia co do zakresu doręczeń jak też terminowości realizacji tego zadania.

**c) Zmiana zasad wszczęcia postępowania w sprawie postępowania zabezpieczającego.**

Orzecznictwo sądów administracyjnych w zakresie wydawania postanowienia o wszczęciu postępowania zabezpieczającego mimo wieloletniego okresu obowiązywania przepisów jest niejednolite (modelowe przeciwstawne tezy orzeczeń sądowych zostały szczegółowo przedstawione w pkt 2.9 niniejszych Założeń). W celu usunięcia stanu niepewności podatników jak i organów podatkowych konieczne staje się legislacyjne rozwiązanie tego zagadnienia.

Przesłanki uprawniające organ podatkowy do wszczęcia postępowania zabezpieczającego określa art. 33 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa (uzasadniona obawa, że zobowiązanie podatkowe nie zostanie wykonane, a w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję). Postępowanie w tej sprawie jest wszczynane wyłącznie z urzędu.

Obecny przepis art. 165 § 2 Ordynacji podatkowej nakłada obowiązek wydania postanowienia o wszczęciu z urzędu postępowania za wyjątkiem rodzajów spraw wymienionych w § 5. Z faktu nie ujęcia postępowania w sprawie zabezpieczenia w tym katalogu wyjątków część orzecznictwa sądowego wywodzi jednak obowiązek wydania postanowienia o wszczęciu postępowania w sprawie zabezpieczenia bez względu na to czy postępowanie w sprawie zabezpieczenia wszczyna się równoległe do toczącej się kontroli podatkowej, czy postępowania w sprawie ustalenia lub określenia zobowiązania podatkowego.

Wątpliwości interpretacyjne potwierdzone orzecznictwem sądowym uzasadniają wprowadzenie w art. 165 § 5 ustawy – Ordynacja podatkowa dodatkowego uregulowania (w pkt 4) dotyczącego postępowania w sprawie zabezpieczenia. W wyniku takiej zmiany każde postępowanie w sprawie zabezpieczenia będzie wszczynane z urzędu, ale już bez wydania postanowienia o wszczęciu. Dotyczyć to będzie zarówno tych postępowań w sprawie zabezpieczenia które są wszczynane w toku kontroli podatkowej jak i tych, które są wszczynane w toku postępowania podatkowego w sprawie ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego oraz w sprawach wskazanych w art. 33b i art. 33c ustawy – Ordynacja podatkowa.. Należy podkreślić, że rezygnacja z postanowienia o wszczęciu postępowania zabezpieczającego „przedwymiarowego” nie wpłynie na „jakość” tego postępowania. Organ podatkowy w tym postępowaniu, na mocy art. 125 Ordynacji podatkowej, jest zobowiązany do wnikliwego przeanalizowania przesłanek wskazanych w art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy jest zobowiązany również do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego (art. 122 Ordynacji podatkowej) oraz zebrania i rozpatrzenia, w wyczerpujący sposób, całego materiału dowodowego (art. 187 § 1 ww. ustawy). Wobec powyższego należy stwierdzić, że rezygnacja w postępowaniu zabezpieczającym z dwóch instytucji – postanowienia o wszczęciu postępowania oraz, jak ma to już miejsce obecnie, możliwości wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego przez wydaniem decyzji (art. 200 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej) nie oznacza, że to postępowanie będzie przeprowadzane w ograniczonym zakresie. W tym miejscu należy wskazać, że analogiczne, jak projektowane rozwiązanie, funkcjonuje obecnie w odniesieniu do postanowienia o

nadaniu decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności (art. 239b § 3 Ordynacji podatkowej). Wydanie postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności nie jest poprzedzone wydaniem postanowienia o wszczęciu tego postępowania (art. 165 § 5 pkt 3 Ordynacji podatkowej). Także decyzję ustalającą wysokość zobowiązania podatkowego można wydać bez uprzedniego wydawania postanowienia o wszczęciu postępowania na warunkach określonych w (art. 165 § 5 pkt 1 Ordynacji podatkowej). Proponowane rozwiązanie uprości prowadzenie postępowania zabezpieczającego „przedwymiarowego” i zwiększy efektywność instytucji zabezpieczenia.

Podkreślić należy, że proponowane zmiany w żadnym razie nie będą oznaczać zwolnienia organu podatkowego z obowiązku badania istnienia przesłanek zabezpieczenia wskazanych w art. 33 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, przeprowadzenie w tym zakresie pełnego postępowania dowodowego w reżimie wyznaczonym w dziale IV ustawy – Ordynacja podatkowa i uzewnętrznienia jego wyniku w uzasadnieniu decyzji o zabezpieczeniu czego wymaga art. 210 § 4 ustawy – Ordynacja podatkowa. Odformalizowanie wszczynania postępowania w sprawie zabezpieczenia nie spowoduje więc zmniejszenia uprawnień procesowych strony służących ochronie jej interesów. Zauważa się, że od decyzji w sprawie zabezpieczenia przysługuje odwołanie do organu wyższego stopnia i w dalszej kolejności skarga do sądu administracyjnego. Ponadto jest to postępowanie umożliwiające skuteczne wyegzekwowanie należności podatkowych od podmiotów zobowiązanych, wyłącznie w sytuacji gdy zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązania te nie zostaną zapłacone.

#### **d) Rozszerzenie kręgu organów właściwych do wymiany informacji o przychodach (dochodach) z oszczędności z państwami członkowskimi Unii Europejskiej.**

Proponuje się aby minister właściwy do spraw finansów publicznych mógł upoważnić inny organ do przekazywania i otrzymywania informacji w zakresie określonym w art. 305n § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa. Takie rozwiązanie już funkcjonuje obecnie w zakresie „ogólnej” wymiany informacji podatkowych z państwami członkowskimi UE w art. 305c § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa. Takie rozwiązanie usprawni wymianę informacji. Natomiast do wyłącznej kompetencji Ministra Finansów będzie należało (tak jak w obecnym stanie prawnym) możliwość zawierania porozumień, o których mowa w art. 305n § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa. Minister Finansów, w trybie art. 14 ustawy – Ordynacja podatkowa, będzie sprawował kontrolę nad organami upoważnionymi do przekazywania/otrzymywania przedmiotowych informacji, obejmującą sposób wykonywania tego upoważnienia co do zakresu wymiany informacji jak też terminowość tej wymiany. Upoważnione przez Ministra Finansów organy będą przekazywały informacje na zasadach określonych obecnie dla Ministra Finansów w art. 305n § 1 i 2 ustawy – Ordynacja podatkowa.

### **III. Przepisy dostosowujące.**

Brak jest kwestii, które powinny być uregulowane w przepisach dostosowujących.

### **IV. Przepisy przejściowe.**

1. Należy wprowadzić przepis przejściowy stanowiący, że do dnia 31 grudnia 2010 r. pozostają w mocy rozporządzenia wydane na podstawie art. 3b § 2 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa. Pozwoli to na stopniowe publikowanie wzorów deklaracji podatkowych na zasadach i w trybie określonym w rozporządzeniu Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 24 lipca 2007 r. w sprawie warunków udostępniania formularzy i wzorów dokumentów w postaci elektronicznej (Dz. U. Nr 151, poz. 1078).

2. Należy wprowadzić przepis przejściowy stanowiący, że udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc regionalną, na szkolenia, na zatrudnienie, dla małych i średnich przedsiębiorców oraz pomoc na restrukturyzację, na warunkach określonych w rozporządzeniach Rady Ministrów wydanych w trybie art. 67b § 5 ustawy - Ordynacja podatkowa, ma odbywać się do czasu obowiązywania tych rozporządzeń tj. w terminie obowiązywania przepisów prawa wspólnotowego regulującego kwestie warunków dopuszczalności ww. pomocy publicznej.

3. Do pełnej realizacji wyroku Trybunału Konstytucyjnego konieczne są przepisy przejściowe w sprawach, w których przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy na wniosek osoby, która była współnikiem w dacie rozwiązania spółki cywilnej odmówiono rozpatrzenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty lub umorzono postępowanie w tej sprawie. Przepis przejściowy będzie wskazywać, że w terminie 1 miesiąca od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy istnieje prawo złożenia wniosku o wznowienie postępowania, a nierozpatrzone wnioski osób, które były współnikami rozwiązanych spółek cywilnych wniesione przed dniem wejścia ustawy będą rozpatrywane na podstawie znowelizowanych przepisów.

4. Wedle przepisu przejściowego znowelizowane przepisy dotyczące przekazywania informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej będą miały zastosowanie począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zmiany te wejdą w życie.

## V. Przepisy końcowe.

1. Proponuje się aby rekomendowane zmiany weszły w życie 1 kwietnia 2010 r.

2. Proponuje się aby zmiany w zakresie ułatwienia składania dokumentów elektronicznych weszły w życie z dniem 1 lipca 2010 r.

3. Proponuje się 9 miesięczne *vacatio legis* w zakresie zmian dotyczących przekazywania informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności w celu zaprojektowania i wdrożenia przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe odpowiednich zmian w systemach informatycznych.

## VI. Ocena Skutków Regulacji.

### 1. Skutki wprowadzenia regulacji.

**Wpływ na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.**

a) W związku ze zmianą sposobu ustalania stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych zwiększą się dochody budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek, do których są uiszczane należności publicznoprawne (ZUS, KRUS, PFRON).

Dane o stawce odsetek za zwłokę i kwotach uiszczonych odsetek

Rok	Średnioroczna stawka odsetek za zwłokę	Uiszczone odsetki za zwłokę w tys. zł
2006	11,5%	582.052
2007	12%	623.761
2008	14%	707.403
I półrocze 2009	11,2%	313.643

Źródło: Ministerstwo Finansów

Kwota uiszczonych odsetek w danym roku zależy od struktury zaległości podatkowych (im „starsze” zaległości tym wyższa kwota odsetek), skuteczności poboru podatku oraz skłonności podatników do terminowego regulowania zobowiązań podatkowych. W oparciu o

powyższe dane można założyć, że wpływy z tytułu odsetek za zwłokę w 2009 roku, przy średniorocznej stawce 11,2%, wyniosą około 626.000 tys. zł. Gdyby w 2010 roku stawka odsetek wynosiła 12% (z obecnych 10% została podwyższona do 12% - zmiana art. 56 Ordynacji podatkowej i brak zmian stopy oprocentowania kredytu lombardowego), to wówczas wpływy do budżetu z tytułu odsetek za zwłokę ukształtowałyby się na poziomie około 640.000 tys. zł. Potencjalne dodatkowe wpływy, w relacji do założonych wpływów z 2009 r., związane tylko z podwyższeniem stawki odsetek za zwłokę wyniosłyby około 15.000 tys. zł. Na etapie projektowania regulacji nie jest natomiast możliwe oszacowanie takich skutków dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz jednostek, do których są uiszczane są należności publicznoprawne (ZUS, KRUS, PFRON).

b) Skutki finansowe polegające na zwiększeniu wydatków z budżetu państwa mogą wystąpić w związku ze złożonymi wnioskami o stwierdzenie nadpłaty w podatku od towarów i usług przez osoby będące byłymi wspólnikami spółek cywilnych. Kwota objęta przedmiotowymi wnioskami złożonymi w latach 2004-2009 wynosi około 867 tys. zł. O taką kwotę mogą zwiększyć się wydatki budżetu państwa. Nie można również wykluczyć składania wniosków po wejściu w życie przedmiotowej nowelizacji, jednak oszacowanie ewentualnej kwoty nadpłat wynikających z tych wniosków nie jest możliwe.

#### **Wpływ na rynek pracy.**

Ze względu na przedmiot regulacji proponowane rozwiązania nie wpłyną bezpośrednio na rynek pracy.

#### **Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw.**

Rozszerzenie zakresu informacji pozyskiwanych przez organy podatkowe może spowodować wzrost obowiązków podmiotów zobowiązanych do ich przekazywania (banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe) Przyznając, że nieznacznie wzrosną koszty administracyjne należy, że te dodatkowe koszty będą bez istotnego znaczenia dla kondycji finansowej tej grupy przedsiębiorców.

#### **Wpływ na sytuację i rozwój regionalny.**

Proponowane rozwiązania nie wywierają wpływu na sytuację i rozwój regionalny.

#### **Wstępna ocena zgodności z prawem Unii Europejskiej.**

Proponowane rozwiązania nie jest sprzeczne z prawem Unii Europejskiej.

#### **2. Konsultacje społeczne.**

Projekt założeń do ustawy został poddany szerokim konsultacjom społecznym, w tym przede wszystkim z organizacjami przedsiębiorców oraz związkami zawodowymi.

Grupa podmiotów uczestniczących w konsultacjach społecznych:

1. Komisja Krajowa NSZZ "Solidarność",
2. Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych,
3. Forum Związków Zawodowych,
4. Konfederacja Pracodawców Polskich,
5. Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych Lewiatan,
6. Business Centre Club,
7. Krajowa Rada Doradców Podatkowych,

8. Związek Banków Polskich,
9. Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa.

Projekt założeń do ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów zgodnie z ustawą z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.).

Towarzystwo Gospodarcze Polskie Elektrownie z siedzibą w Warszawie zgłosiło zainteresowanie pracami nad projektem założeń w zakresie zmiany definicji nadpłaty w związku z uchwałą NSA z dnia 13 lipca 2009 r. sygn. akt I FPS 4/09.

### **Omówienie uwag zgłoszonych przez partnerów społecznych**

Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych Lewiatan, Business Centre Club, Krajowa Rada Doradców Podatkowych zakwestionowały zmianę definicji nadpłaty w związku z uchwałą NSA z dnia 13 lipca 2009 r. sygn. akt I FPS 4/09. Z uwagi na wyłączenie z projektu założeń tej zmiany odstępuje się od szczegółowego omówienia uwag partnerów społecznych w tym zakresie.

Z tych samych względów odstępuje się również od omówienia uwag wniesionych przez Towarzystwo Gospodarcze Polskie Elektrownie z siedzibą w Warszawie, które zgłosiło zainteresowanie pracami nad projektem założeń w trybie art. 7 ust. 1 ustawy o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (uwagi dotyczyły propozycji zmiany definicji nadpłaty).

### **Szczegółowe omówienie uwag partnerów społecznych**

#### **Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych Lewiatan**

1) *Ułatwienie składania deklaracji w formie elektronicznej (pkt II.1.a)* – zmiana oceniona pozytywnie.

2) *Zmiana zasad ustalania wysokości stawki odsetek za zwłokę (pkt II.1.b)* – propozycja oceniona negatywnie. Zmiana stawki odsetek za zwłokę nie powinna być metodą na podwyższenie ściągальności zaległości podatkowych i zdyscyplinowanie podatników. Metodą tą powinna być lepsza organizacja pracy aparatu skarbowego i bieżące monitorowanie wpływów na rachunki urzędów skarbowych. Zwiększenie stawki odsetek zwiększy automatycznie stawkę oprocentowania nadpłat.

*Stanowisko Ministra Finansów: uwaga nie może być uwzględniona. Zmiana ma zagwarantować dyscyplinujący (sankcyjny) charakter odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych. Ponadto podwyższenie stawki zwiększy skłonność podatników do regulowania w pierwszej kolejności należności publicznoprawnych. Poprawa organizacji pracy organów podatkowych to postulat słuszny jakkolwiek nie mający wpływu na relację stawki odsetek od zaległości podatkowych do stóp oprocentowania kredytów komercyjnych, które w ostatnim czasie są bliskie zbiegu. Oczywiście jest, że z mocy art. 78 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa zwiększenie stawki odsetek zwiększy automatycznie stawkę oprocentowania nadpłat, jednak wbrew obawom PKPP Lewiatan ostateczny wynik tej zmiany nie będzie niekorzystny dla Skarbu Państwa. W okresie 2006 r. – I półrocze 2009 r. wpływy z odsetek za zwłokę wyniosły około 2,23 mld zł, zaś wypłacone oprocentowanie nadpłat i zwrotów podatku VAT wyniosło około 460 mln zł, a zatem relacja wpływów z odsetek do wydatków na oprocentowanie wynosi około 5 : 1.*

3) *Usunięcie wątpliwości w zakresie określenia momentu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (pkt II.1.d)* – ocena kierunkowo pozytywna, choć

przewidywane zmiany wydłużają termin przedawnienia. Zasadnym byłoby uzupełnienie przepisów o przedawnieniu zobowiązań podatkowych o przepisy dotyczące przedawnienia straty podatkowej oraz kwot podatku od towarów i usług.

*Stanowisko Ministra Finansów: Celem projektowanej zmiany jest usunięcie wątpliwości związanych ze stosowaniem przepisu art. 70 § 6. Wprowadzenie tej zmiany oznaczać będzie, że w przypadku wystąpienia okoliczności enumeratywnie wymienionych w tym przepisie bieg terminu przedawnienia nie będzie się rozpoczynał. Takie rozmiennienie przepisu jest dopuszczalne również w obecnym stanie prawnym aczkolwiek może budzić pewne wątpliwości na gruncie wykładni literalnej.*

*Zasady dotyczące odliczania straty od podatku dochodowego są uregulowane odpowiednio: w art. 9 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.) oraz art. 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 645, z późn. zm.). Strata jest elementem kalkulacyjnym podatku dochodowego a nie jest zobowiązaniem, nie można więc mówić o jej przedawnieniu. Strata jest stanem faktycznym, którego nie można rozpatrywać w kategoriach przedawnienia. Można przyjąć czasowe granice określenia straty (art. 24 Ordynacji podatkowej), ale nie przedawnienia straty.*

*Natomiast zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług przedawnia się na zasadach określonych w art. 70 ustawy – Ordynacja podatkowa. Nie istnieje więc potrzeba wprowadzania szczególnych regulacji dotyczących przedawnienia w tym podatku. Jednocześnie zauważa się, że problem dotyczący przedawnienia należności z tytułu nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług został rozstrzygnięty uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 czerwca 2009 r. Sygn. akt I FPS 9/08, zgodnie z którą „art. 70 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.) ma zastosowanie do należności z tytułu zwrotu podatku od towarów i usług”.*

4) Zwiększenie częstotliwości przekazywania przez banki informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (pkt II.1.e) – zmiana doprowadzi do zwiększenia obowiązków administracyjnych po stronie podmiotów prowadzących rachunki. Pozytywnie zostało ocenione natomiast 9 miesięczne *vacatio legis* dla tej zmiany.

*Stanowisko Ministra Finansów: W projekcie założeń powyższa uwaga została w części uwzględniona; przyjęto, że informacje będą przekazywane 2 razy w miesiącu (pierwotnie zakładano przekazywanie informacji w cyklach siedmiodniowych). Zwiększenie obowiązków administracyjnych po stronie banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych powinno być zatem nieznaczne.*

5) Implementacja wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 10 marca 2009 r. sygn. akt P 80/08 (pkt II.2.a) – zmiana oceniona pozytywnie.

6) Zmiana zasad w doręczaniu pism organu podatkowego podmiotom znajdującym się w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej (pkt II.2.b) – zmiana oceniona pozytywnie.

W pozostałym zakresie założenia projektu nie zostały zakwestionowane.

### **Business Centre Club**

Założenia projektu nie zostały zakwestionowane.

### **Związek Banków Polskich**

1) Zmiana zasad ustalania wysokości stawki odsetek za zwłokę (pkt II.1.b) – proponowane rozwiązanie zwiększy obciążenie fiskalne przedsiębiorców, co wydaje się niespójne z

rozwiązaniami mającymi stanowić pomoc Państwa dla przedsiębiorców tracących zdolność płatniczą.

*Stanowisko Ministra Finansów; uwaga niezasadna; nie można mówić o zwiększonym obciążeniu fiskalnym przedsiębiorców w sytuacji nieterminowego uiszczania należnych podatków. Poprawa zdolności płatniczej przedsiębiorców nie może być dokonywana kosztem podatników terminowo regulujących zobowiązania podatkowe.*

2) *Usunięcie wątpliwości w zakresie określenia momentu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (pkt II.1.d) - zmiana oceniona pozytywnie.*

3) *Zwiększenie częstotliwości przekazywania przez banki informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (pkt II.1.e) – negatywne stanowisko. Zdaniem ZBP zmiany polegające na zwiększeniu częstotliwości przekazywania przez banki informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z miesiąca na siedem dni roboczych nie umożliwią efektywniejszego wykorzystania tych informacji przez organy podatkowe i w konsekwencji nie usprawnią poboru podatków. Skrócenie okresu przekazywania informacji o rachunkach bankowych do siedmiu dni roboczych nie zmieni faktu, że otrzymywane przez Ministra Finansów nadal będą miały w znacznej części walor historyczny. Oznacza to, że zmiana częstotliwości przekazywania informacji nie spełni oczekiwanego celu jakim jest zwiększenie efektywności egzekucji zobowiązań podatkowych. Ponadto zmiana ta wymusi na bankach konieczność modyfikacji oprogramowania raportującego i dodatkowo spowoduje wyraźny wzrost kosztów związanych z modyfikacją programów, ich obsługą i w efekcie raportowaniem informacji. ZPB proponuje utrzymanie miesięcznego cyklu przekazywania informacji z jednoczesnym skróceniem okresu ich przekazywania z 7 do 4 dni. Ponadto zwiększenie częstotliwości przekazywania informacji spowoduje drastyczny wzrost (czterokrotny w porównaniu do obecnego) kosztów przez banki. Koszty przekazywania informacji przez banki powinny być przynajmniej częściowo refundowane przez państwo.*

*Stanowisko Ministra Finansów: W projekcie założeń powyższa uwaga została w części uwzględniona; przyjęto, że informacje będą przekazywane 2 razy w miesiącu (pierwotnie zakładano przekazywanie informacji w cyklach siedmiodniowych). Ponadto obowiązek przekazywania informacji nie będzie dotyczył informacji o założonych, w danym miesiącu krótkoterminowych rachunkach bankowych (7-dniowych, 14-dniowych), które w momencie ich przekazywania mają jedynie charakter historyczny. Zwiększenie obowiązków administracyjnych po stronie banków powinno być zatem nieznaczne.*

*Aktualnie częstotliwość przekazywania ww. informacji (miesięczna) jest niewystarczająca. Dostęp organów podatkowych do informacji o rachunkach bankowych podatnika prowadzącego działalność gospodarczą aktualizowanych minimum dwa razy w miesiącu jest niezmiernie ważny w szczególności z niżej wymienionych powodów:*

- a) *poprawy efektywności egzekucji i znaczącego przyspieszenia realizacji tytułów wykonawczych oraz ograniczenia kosztów wynikających z prowadzonego procesu. W praktyce w większości przypadków prowadzonych postępowań egzekucyjnych brak informacji o posiadanych rachunkach bankowych skutkuje wydłużeniem czasu prowadzonego postępowania oraz zwiększeniem kosztów, z uwagi na konieczność wystąpienia do wszystkich jednostek banku z zawiadomieniem o zajęciu wierzytelności pieniężnej dłużnika,*
- b) *konieczności poprawy efektywności postępowań podatkowych w zakresie opodatkowania przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub*

*pochodzących ze źródeł nieujawnionych (art. 20 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) – zalecenie Najwyższej Izby Kontroli,*

- c) weryfikacji mającej na celu wyeliminowanie możliwości wypłaty z budżetu państwa nienależnego zwrotu z tytułu podatku VAT lub z tytułu nadpłaty w podatku dochodowym bądź też próby wyludzeń,*
- d) weryfikacji danych w zakresie numerów rachunków bankowych zgłoszonych przez podatnika z informacjami uzyskanymi z banków. W przyszłości możliwość uzyskiwania i weryfikacji rachunków bankowych bezpośrednio przez urzędy skarbowe byłaby podstawą do dalszych działań mających na celu wyeliminowanie konieczności zgłaszania przez podatnika za pośrednictwem zgłoszenia aktualizacyjnego zmian w przedmiotowym zakresie.*

*Mając na uwadze powyższe oraz konieczność modyfikacji i ewentualnej zmiany przez banki oprogramowania raportującego, jak i sprzętu obsługującego „cykle przetwarzania dziennych oraz miesięcznych” wydaje się, że wystarczającym jest przyjęcie 9-miesięcznego vacatio legis dla tej zmiany, co umożliwi bankom zaprojektowanie i wdrożenie odpowiednich zmian w systemach informatycznych.*

*Dodatkowo należy nadmienić, iż propozycja częściowej refundacji kosztów przekazywania informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej w obecnej sytuacji budżetowej nie jest możliwa, jak też nie wydaje się zasadna, gdyż wydatki związane z proponowanym rozwiązaniem w stosunku do obecnie ponoszonych wzrosną nieznacznie.*

*4) Zmiana zasad w doręczaniu pism organu podatkowego podmiotom znajdującym się w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej (pkt II.2.b) – wskazano na wątpliwości, czy przyznanie uprawnień do występowania z wnioskiem o doręczenie pisma organu podatkowego organowi podatkowemu upoważnionemu przez Ministra Finansów jest zgodne z Konwencją o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych zawartej w Strasburgu w dniu 25 stycznia 1988 r.*

*Stanowisko Ministra Finansów: Z oświadczenia rządowego z dnia 4 sierpnia 1998 r. w sprawie ratyfikacji przez Rzeczpospolitą Polską Konwencji o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzonej w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r. (Dz. U. Nr 141, poz. 914) wynika, że właściwym organem w rozumieniu niniejszej konwencji jest Minister Finansów lub jego upoważniony przedstawiciel. Oznacza to, że proponowana jest zgodna z przedmiotową konwencją.*

*Ponadto Związek Banków Polskich zaproponował rozszerzenie zakresu Założeń przez:*

- wprowadzenie zmian w przepisach dotyczących zapłaty podatków oraz zwrotów nadpłaty (rozszerzenie formy bezgotówkowej) – powyższa propozycja była analizowana przez Komisję Nadzwyczajną „Przyjazne Państwo” do spraw związanych z ograniczaniem biurokracji w trakcie prac nad projektem nowelizującym ustawę Ordynacja podatkowa (ZBP/A-259). Komisja „Przyjazne Państwo” odstąpiła od prac nad tym projektem.*
- wprowadzenie obowiązku wydania przez organ podatkowy postanowienia o zakończeniu postępowania o zwrot nadpłaty i określenie terminu od którego zwrot przysługuje w przypadku gdy podatnik złożył wniosek o stwierdzenie nadpłaty i równoległe została wszczęta kontrola podatkowa za ten sam okres, którego dotyczy wniosek, a w wyniku kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości – propozycja zostanie przeanalizowana w przyszłych pracach legislacyjnych.*

*W pozostałym zakresie założenia projektu nie zostały zakwestionowane.*



## **Krajowa Rada Doradców Podatkowych**

*Ułatwienie składania deklaracji w formie elektronicznej (pkt II.1.a) – zmiana kierunkowo oceniona pozytywnie. Wskazano jednak na:*

1) konieczność wprowadzenia odpowiednio długiego *vacatio legis* dla schem XML, co pozwoli na przeprojektowanie aplikacji używanych do przesyłania deklaracji w formie elektronicznej oraz wdrożenie tych zmian przez kancelarie doradztwa podatkowego oraz biura rachunkowe. Zwrócono uwagę na sposób i zakres przekazywania informacji niezbędnych do budowy aplikacji zdolnych współpracować z Systemem e-Deklaracje (odpowiednie *vacatio legis* pozwalające na przeprojektowanie, realizację i testy aplikacji przekazujących do administracji podatkowej deklaracje w formie elektronicznej).

*Stanowisko Ministra Finansów: Postulat sygnalizujący konieczność odpowiednio wczesnego dostępu do modyfikacji schematów XSD (z odpowiednim *vacatio legis*) jest zasadny. Należy jednak zauważyć, że tworzenie struktur logicznych deklaracji jest ostatnim etapem w procesie wdrażania nowych deklaracji. Nowe wzory deklaracji są z reguły „efektem finalnym” zmian wprowadzonych w poszczególnych przepisach ustaw podatkowych np. ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku od towarów i usług, których *vacatio legis* jest stosunkowo krótkie. Rozporządzenia wykonawcze do tych ustaw również mają krótkie *vacatio legis*. Podejmowane są działania mające na celu poprawę w obszarze planowania i definiowania zmian oraz zautomatyzowanie procesu wytwórczego schematów XSD, co w przyszłości pozwoli na spełnienie powyższego postulatu.*

2) czytelności wprowadzanych zmian w schemach XML spójność publikowanych zmian odnoszących się do formy papierowej, wizualizacji formularzy deklaracji podatkowych oraz formy elektronicznej w postaci struktur logicznych – schem XML. W celu poprawy czytelności wprowadzanych zmian w schemach XML zaproponowano publikację tzw. pliku „co nowego”, standardowego rozwiązania stosowanego przy aktualizacji oprogramowania. Zaproponowano również wprowadzenie możliwości wpisania się na elektroniczną listę subskrybentów, prowadzoną w ramach projektu e-Deklaracje (subskrybent mógłby otrzymywać „e-biuletyn” z krótką informacją o planowanych zmianach oraz terminach ich wprowadzenia).

*Stanowiska Ministra Finansów: Realizacja powyższych propozycji nie wymaga wprowadzenia zmian legislacyjnych. Potrzeba stworzenia portalu informacyjnego i informacji dedykowanej znalazła swoje odzwierciedlenie w usługach, które miały być pierwotnie udostępnione w ramach projektu e-Deklaracje. Realizacja pierwszej części projektu, „e-Deklaracje1”, zakończyła się w 2008 roku i zaowocowała udostępnieniem usług składania deklaracji w formie elektronicznej oraz aktualizacji danych rejestracyjnych podatników – NIP-3 bez załączników. Spełnienie tego postulatu powinno być zrealizowane w ramach nowych projektów: e-Deklaracje2 oraz e-Podatki zgodnie z określonymi wymaganiami. Otwarcie się Ministerstwa Finansów na potrzeby informacyjne zgłaszane przez Krajową Radę Doradców Podatkowych powinno nastąpić przez kompleksowe zarządzanie informacją tj. udostępnianie aktualnych i bieżących informacji podatkowych dotyczących zmian w przepisach, obowiązujących wykładni przepisów i innych informacji o charakterze ogólnym oraz informacji dedykowanej konkretnemu przedsiębiorcy np. zbliżające się terminy złożenia oczekiwanych od niego deklaracji, obowiązujące go terminy płatności należności podatkowych, planowane zmiany formularzy podatkowych oraz schematów opisów dokumentów elektronicznych itp. Obecnie prowadzone są prace mające na celu wdrożenie nowego systemu informatycznego obsługującego serwisy www. Ich zakończenie w 2010 r.*

*stworzy techniczne możliwości świadczenia zintegrowanych usług informacyjnych dla szerokiego grona odbiorców - użytkowników serwisów.*

Ponadto KRDP zaproponowała wprowadzenie pełnomocnictw ogólnych (do wszystkich spraw prowadzonych przez organy podatkowe) i pełnomocnictw rodzajowych (do poszczególnych rodzajów postępowań) - propozycja zostanie przeanalizowana w przyszłych pracach legislacyjnych. Z uwagi na zakres niniejszych Założeń (implementacja wyroku Trybunału Konstytucyjnego) konieczne jest pominięcie w Założeniach zagadnienia administracyjnych pełnomocnictw ogólnych wymagających kompleksowego ujęcia w całym systemie prawa (w tym Kodeksu postępowania administracyjnego).

W pozostałym zakresie założenia projektu nie zostały zakwestionowane.

### **Konfederacja Pracodawców Polskich**

*Zwiększenie częstotliwości przekazywania przez banki informacji o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (pkt II.1.e) – zmiana oceniona negatywnie; doprowadzi do zwiększenia kosztów administracyjnych po stronie podmiotów prowadzących rachunki.*

*Stanowisko Ministra Finansów: W projekcie założeń powyższa uwaga została w części uwzględniona; przyjęto, że informacje będą przekazywane 2 razy w miesiącu (pierwotnie zakładano przekazywanie informacji w cyklach siedmiodniowych). Zwiększenie kosztów administracyjnych po stronie banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych powinno być zatem nieznaczne.*

Pozytywnie oceniono zmiany w zakresie e-deklaracji oraz implementacji wyroku Trybunału Konstytucyjnego.

Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa nie zgłosiła uwag do projektu założeń.

Natomiast uwag do projektu założeń w wyznaczanym terminie nie wniosły: Komisja Krajowa NSZZ "Solidarność", Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych i Forum Związków Zawodowych.

## **VI. Dodatkowe informacje.**

Wdrożenie projektowanych zmian nie spowoduje konieczności wydania nowych aktów wykonawczych do ustawy. Z uwagi na zmiany w zakresie publikowania deklaracji w formie elektronicznej konieczna będzie zmiana rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie struktury logicznej deklaracji i podań, sposobu ich przesyłania oraz rodzajów podpisu elektronicznego, którymi powinny być opatrzone (Dz. U. Nr 246, poz. 1820, z późn. zm.) polegająca na uchyleniu załącznika nr 1 oraz załączników zawierających struktury logiczne deklaracji.

Projektowana regulacja nie podlega procedurze notyfikacji w rozumieniu przepisów dotyczących notyfikacji norm i aktów prawnych.