



Warszawa, dnia 18 maja 2016 r.

Opinia

do ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw

(druk nr 173)

I. Cel i przedmiot ustawy

Opiniowana ustawa wprowadza, do Ordynacji podatkowej, generalną klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania oraz, do ustawy o podatku od towarów i usług, klauzulę nadużycia prawa w odniesieniu do samego podatku VAT.

Opiniowana ustawa wprowadza także obowiązek cyklicznego, comiesięcznego przekazywania przez podatników prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych danych z ewidencji VAT.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił ustawę na 18. posiedzeniu w dniu 13 maja 2016 r. w oparciu o przedłożenie rządowe (druk sejmowy nr 367).

Projekt stanowił przedmiot prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych.

Komisja wprowadziła do projektu poprawki polegające w szczególności na nałożeniu na podatników prowadzących księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych obowiązku comiesięcznego przekazywania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych informacji o prowadzonej ewidencji, określeniu terminu na zwrot nienależnie uiszczonej opłaty za wydanie opinii zabezpieczającej oraz nałożeniu obowiązku prowadzenia ewidencji VAT w formie elektronicznej. Ponadto Komisja wprowadziła szereg poprawek doprecyzowujących i techniczno-legislacyjnych.

Sejm przyjął ustawę w brzmieniu zaproponowanym przez Komisję Finansów Publicznych wraz z zgłoszoną w trakcie drugiego czytania poprawką, która do dnia 31 grudnia 2017 r. zwalnia mikroprzedsiębiorców z obowiązku przekazywania informacji o prowadzonej ewidencji VAT.

III. Uwagi szczegółowe

Niniejsza opinia nie stanowi kompleksowej ani wyczerpującej oceny zaproponowanych w ustawie rozwiązań prawnych. Powodem tego zastrzeżenia jest zbyt krótki termin na analizę treści opiniowanej ustawy.

1) art. 14b § 5c Ordynacji podatkowej (art. 1 pkt 2 noweli).

Zgodnie z powyższym przepisem organ uprawniony do wydania interpretacji indywidualnej zwraca się do ministra właściwego do spraw finansów publicznych o opinię w zakresie uzasadnionego przypuszczenia, że dany stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe mogą być przedmiotem decyzji wydanej z uwzględnieniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

Zwraca uwagę, że do 30 czerwca 2016 r. organem uprawnionym do wydania interpretacji indywidualnej jest sam minister właściwy do spraw finansów publicznych (który może upoważnić podległe mu organy do wydania interpretacji w jego imieniu). Od dnia 1 lipca 2016 r. organem uprawnionym do wydania interpretacji będzie Dyrektor Biura Krajowej Informacji Podatkowej.

Racjonalny ustawodawca, dla oznaczenia jednakowych pojęć używa jednakowych określeń (zob. § 10 Zasad techniki prawodawczej). Stąd zasadnym powinno być odpowiednie skorygowanie przepisów.

2) art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej, art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług (art. 1 pkt 5, art. 3, art. 4 i art. 5 noweli).

Opiniowana ustawa przede wszystkim wprowadza generalną klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania oraz klauzulę nadużycia prawa w odniesieniu do samego podatku VAT.

Poza tymi rozwiązaniami, na etapie prac nad ustawą w komisji sejmowej, wprowadzono zmiany dotyczące pozyskania przez organy podatkowe ujednoczonej formy elektronicznej ewidencji podatkowej w podatku VAT.

Dotychczasowe regulacje (przyjęte przez Parlament i ogłoszone w Dzienniku Ustaw w wyniku ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw) zakładają, że podatnicy prowadzący księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, na wezwanie organów podatkowych i organów kontroli skarbowej, mają obowiązek przekazywania danych z ksiąg podatkowych w postaci elektronicznej – tzw. Jednolitego Pliku Kontrolnego. Obowiązek ten ma objąć dużych przedsiębiorców od dnia 1 lipca 2016 r., a małych i średnich przedsiębiorców od dnia 1 lipca 2018 r. Opiniowana ustawa modyfikuje te przepisy.

Nowelizacja zakłada, że podatnicy prowadzący księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych mają obowiązek cyklicznie, co miesiąc, przekazywać bez wezwania organu, dane z ewidencji VAT (duzi przedsiębiorcy od 1 lipca 2016 r., mali i średni przedsiębiorcy od 1 stycznia 2017 r., a mikroprzedsiębiorcy od 1 stycznia 2018 r.). Dodatkowo ustawa zakłada obowiązek prowadzenia ewidencji VAT w formie elektronicznej przy użyciu programów komputerowych (od dnia 1 stycznia 2018 r.).

Zmiany te wykroczyły poza materię projektu ustawy przekazanego przez rząd do Sejmu. Tym samym nie przeszły pełnej procedury trzech czytań projektu oraz pełnych konsultacji społecznych. Stąd można postawić im zarzut naruszenia konstytucyjnego trybu uchwalenia. W istocie powinny być bowiem przedmiotem odrębnej inicjatywy ustawodawczej.

3) art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej (art. 1 pkt 5 noweli).

Opiniowana ustawa zakłada dodanie do art. 82 Ordynacji podatkowej – z dniem 1 lipca 2016 r. – nowego § 1b, po § 1a. Tymczasem sam § 1a zostanie dodany do Ordynacji dopiero z dniem 1 stycznia 2017 r. (na mocy ustawy z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw).

4) art. 82 § 1b Ordynacji podatkowej (art. 1 pkt 5 noweli).

Wątpliwość budzi obowiązek comiesięcznego przekazywania elektronicznej informacji o ewidencji VAT, w zestawieniu z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług przewidującymi kwartalne rozliczenie podatku. Rozwiązanie to może wymagać wzajemnej korelacji przepisów.

5) art. 6 i art. 9 noweli.

Opiniowana ustawa wchodzi w życie, co do zasady, po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia. Zmiany związane z obowiązkiem „automatycznego” przekazywania danych z ewidencji VAT mają wejść w życie z dniem 1 lipca 2016 r., z tym, że na mocy przepisu przejściowego od tego dnia objąć mają „dużych” przedsiębiorców. Mali i średni przedsiębiorcy mają stosować te przepisy od 1 stycznia 2017 r., a mikro przedsiębiorcy od 1 stycznia 2018 r.

Wątpliwość budzić może odpowiedniość *vacatio legis* wprowadzanych rozwiązań. O ile wprowadzenie zmian związanych z klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania w terminie 30 dni od dnia ogłoszenia ustawy uzasadniane jest przez wnioskodawców brakiem „prawa nabytego” do kontynuowania unikania opodatkowania związanego z wykreowaniem sztucznych mechanizmów działania, to w dalszym ciągu zauważyć można, że mali i średni przedsiębiorcy (także mikroprzedsiębiorcy), zakładali dotychczas (mając na względzie już ogłoszone rozwiązania), że stosowne oprogramowanie komputerowe dotyczące generowania Jednolitego Pliku Kontrolnego, powinno być wdrożone dopiero od 1 lipca 2018 r. W zakresie ewidencji VAT termin ten został przesunięty na dzień 1 stycznia 2017 r i – w przypadku mikroprzedsiębiorców – na dzień 1 stycznia 2018 r.

Szymon Giderewicz

Główny legislator