



Warszawa, dnia 10 lipca 2018 r.

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

(druk nr 899)

I. Cel i przedmiot ustawy

Podstawowym celem opiniowanej ustawy jest modyfikacja przepisów wprowadzonych do systemu prawnego (co do zasady do Ordynacji podatkowej) ustawą z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych („ustawą STIR”). Nowelizowana materia dotyczy automatycznego ustalania w systemie teleinformatycznym izby rozliczeniowej w rozumieniu art. 67 Prawa bankowego (systemie STIR), na podstawie danych z banków i spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych, wskaźnika ryzyka wykorzystywania banków i SKOK-ów do popełniania wyłudzeń skarbowych. Na podstawie analizy wskaźnika ryzyka Szef KAS uprawniony jest obecnie do blokady rachunku podatników (podmiotów kwalifikowanych).

Część nowych rozwiązań opiniowanej ustawy wynika z uwzględnienia zmian wprowadzonych, od dnia 1 lipca 2018 r., ustawą z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw związanych z mechanizmem podzielonej płatności w podatku VAT (*split payment*). Są to zmiany wprowadzane zarówno do przepisów związanych z systemem STIR jak i zmiany niezwiązane z systemem STIR.

Nowelizacja **Ordynacji podatkowej** zakłada przede wszystkim:

- 1) zniesienie zaskarżalności blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego na okres 72 godzin,
- 2) zmianę środka zaskarżenia blokady na okres do 3 miesięcy (środek zaskarżenia w postaci „wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy” zastąpiono „zażaleniem”),

- 3) rozszerzenie definicji rachunku podmiotu kwalifikowanego o związany z mechanizmem podzielonej płatności rachunek VAT przedsiębiorcy,
- 4) objęcie definicją rachunku podmiotu kwalifikowanego lokaty terminowej,
- 5) wprowadzenie definicji pełnomocnika do rachunku podmiotu kwalifikowanego,
- 6) zmiany w zakresie biegu terminów,
- 7) informowanie przez bank lub SKOK o żądaniu blokady na wniosek podmiotu kwalifikowanego,
- 8) rozszerzenie zakresu danych przesyłanych codziennie przez banki i SKOK-i (informacje o innych blokadach oraz zajęciach wierzytelności, numer rachunku „wirtualnego”, wskazanie numeru rachunku VAT prowadzonego dla rachunku rozliczeniowego lub rachunku w SKOK) oraz dodanie do informacji przesyłanych na wniosek informacji o adresach IP,
- 9) doprecyzowanie przepisów o przedłużeniu blokady rachunku podmiotu kwalifikowanemu,
- 10) zmiany dotyczące przesyłania informacji o wskaźniku ryzyka,
- 11) sygnalizowanie przez izbę rozliczeniową rozbieżności pomiędzy danymi z banków lub SKOK-ów a danymi z Centralnego Rejestru Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników,
- 12) przetwarzanie danych przez izbę rozliczeniową,
- 13) rozszerzenie możliwości wypłaty środków z zablokowanego rachunku podmiotu kwalifikowanego – na zaległe wynagrodzenia i wszystkie alimenty,
- 14) sprecyzowanie daty upadku blokady,
- 15) stosowanie przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego w zakresie kar pieniężnych.

Zmiany w **kodeksie postępowania cywilnego i ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji** mają na celu wyeliminowanie wątpliwości w zakresie możliwości dokonywania zajęć wierzytelności z rachunku bankowego w okresie trwania blokady tego rachunku, na poczet innych należności niż należności alimentacyjne i wynagrodzenia ze stosunku pracy w egzekucji sądowej.

Nowelizacja **Prawa bankowego**, w związku z wejściem w życie mechanizmu podzielonej płatności, wskazuje, że nie jest możliwe obciążenie rachunku VAT, w celu dokonania płatności przy użyciu komunikatu przelewu, jeżeli rachunek odbiorcy jest

prowadzony przez bank zagraniczny lub instytucję kredytową, które nie działają w formie oddziału na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (a więc nie podlegają Prawu bankowemu).

Zmiany w **ustawie o podatku od towarów i usług** dotyczą, udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej Ministra Finansów, wykazów podmiotów niezarejestrowanych pomimo złożonego wniosku jako podatnicy VAT, wykreślonych z rejestru z urzędu bez konieczności zawiadomienia lub przywróconych jako podatnicy VAT. Zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy zmiany te mają na celu zwiększenie przejrzystości wykazów, doprecyzowanie przesłanek wykreślenia, zwiększenie czytelności wykazów podmiotów „przywróconych” oraz przywrócenie podatnika do rejestru jako podatnika VAT UE.

Zmiana w **ustawie o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych** wydłuża z 3 do 6 miesięcy okres wstrzymania transakcji lub dokonania blokady środków na rachunku przez prokuratora. Tym samym ujednotolica przepis z analogicznym rozwiązaniem Prawa bankowego.

Nowelizacja **ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej** dotyczy dodatku kontrolerskiego za wykonywanie kontroli przestrzegania obowiązków wprowadzonych ustawą STIR.

Opiniowana ustawa modyfikuje też regulacje przejściowe **ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami** dotyczące planowanej pełnej listy państw, które zobowiązały się do udziału w wymianie informacji o rachunkach raportowanych.

W związku z wejściem w życie mechanizmu podzielonej płatności w podatku VAT zmiana **ustawy z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw** umożliwia wyłączenie od odpowiedzialności solidarnej podatnika innego niż wskazany na fakturze, który otrzymał płatność w podzielonej płatności od nabywcy towarów lub usług na swój rachunek VAT po 1 lipca 2018 r., ale sam dokonał płatności na rzecz dostawcy (usługodawcy) wskazanego na fakturze przed wejściem w życie przepisów o podzielonej płatności.

Ustawa, co do zasady, ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Z dniem następującym po dniu ogłoszenia mają wejść w życie przede wszystkim te przepisy, które związane są z mechanizmem podzielonej płatności w podatku VAT.

Z dniem 1 października 2018 r. mają wejść w życie przepisy dotyczące sygnalizowania przez izbę rozliczeniową rozbieżności pomiędzy numerami z banków lub SKOK-ów a numerami z Centralnego Rejestru Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników.

Z dniem 1 lipca 2019 r. mają wejść w życie przepisy dotyczące rozszerzenia definicji rachunku podmiotu kwalifikowanego o rachunek lokaty terminowej tego podmiotu, przepisy rozszerzające katalog danych przesyłanych codziennie przez banki i SKOK-i do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem STIR, a także przepisy o informowaniu przez bank lub SKOK o przekazaniu żądania lub dokonaniu blokady na wniosek podmiotu kwalifikowanego.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił ustawę na 66. posiedzeniu w dniu 5 lipca 2018 r. w oparciu o przedłożenie rządowe.

Projekt stanowił przedmiot prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Poprawki Komisji mieściły się w materii projektu. W większości miały charakter techniczno-legislacyjny. W trakcie drugiego czytania (na posiedzeniu Sejmu) nie zgłoszono dodatkowych poprawek. Ustawa została uchwalona w brzmieniu przedłożenia rządowego, ze zmianami wprowadzonymi przez Komisję Finansów Publicznych.

Ustawa została przekazana do Senatu w dniu 6 lipca 2018 r.

III. Uwagi szczegółowe

- 1) zniesienie zaskarżalności blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego na okres 72 godzin.

W dotychczasowym stanie prawnym Szef KAS mógł wydać postanowienie o blokadzie rachunku podmiotu kwalifikowanego na okres nie dłuższy niż 72 godziny. Postanowienie to było zaskarżalne do sądu administracyjnego. W myśl nowelizacji blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego nie będzie następowała w formie postanowienia. Na taką blokadę nie będzie przysługiwało zażalenie, a przede wszystkim nie będzie ona mogła być zaskarżona do sądu administracyjnego.

Brak sądowej kontroli „decyzji” szefa KAS w przedmiocie krótkotrwałej blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego (do 72 godzin) może budzić wątpliwości co do konstytucyjności takiego rozwiązania. Przed wszystkim rozważyć należy, na ile wyłączenie możliwości wniesienia skutecznego zaskarżenia do sądu tego typu aktów administracji da pogodzić się z art. 45 i art. 77 ust. 2 Konstytucji. Zgodnie z tymi przepisami każdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpatrzenia sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki przez właściwy, niezależny, bezstronny i niezawisły sąd, a ustawa nie może nikomu zamykać drogi sądowej dochodzenia naruszonych wolności lub praw.

Autorzy projektu dostrzegając powyższy problem argumentują, że wyłączenie zaskarżalności jest rozwiązaniem proporcjonalnym między innymi ze względu na ochronę interesu publicznego. Za wyłączeniem zaskarżalności przemawiać ma też, powołana w uzasadnieniu do projektu ustawy, istota i cel blokady krótkoterminowej terminowej oraz już obowiązujące przepisy tworzące tego rodzaju rozwiązania, w tym symetryczne przepisy ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu – blokada rachunku na żądanie Generalnego Inspektora Informacji Finansowej. Argumenty te, w szczególności w zakresie funkcjonowania w systemie prawa podobnych przepisów, wydają się jednak nie mieć charakteru przesądzającego. Stąd zasadnym pozostaje ponowne przeanalizowanie celowości zniesienia zaskarżalności blokady rachunków krótkoterminowych.

2) zmiany przepisów związane z mechanizmem podzielonej płatności w podatku VAT (*split payment*).

Część przepisów ustawy zawiera rozwiązania uspójniające system STIR (odpowiednie przepisy Ordynacji podatkowej dotyczącej przeciwdziałania wykorzystywania sektora bankowego do wyłudzeń skarbowych) z rozwiązaniami, które weszły w życie z dniem 1 lipca 2018 r. dotyczącymi mechanizmu podzielonej płatności w podatku VAT. Są to rozwiązania które zarówno precyzują przepisy, jak i wprowadzają nowe regulacje. Część z nowych regulacji dotyczących mechanizmu podzielonej płatności uzupełnia też, bez związku z ustawą STIR, kolejne przepisy dotyczące *split payment*, w tym przepisy przejściowe nowelizacji ustawy VAT.

Co do zasady grupa przepisów dotycząca podzielonej płatności powinna wejść w życie z dniem 1 lipca 2018 r., czyli w terminie wejścia w życie mechanizmu podzielonej płatności.

Z uwagi na dzień uchwalenia ustawy i przekazania jej do Senatu (odpowiednio 5 i 6 lipca 2018 r.) jest to termin niemożliwy do dochowania. Stąd rozwiązania te, w myśl opiniowanej ustawy, wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia. Z jednej strony, z uwagi na takie „spóźnienie” ustawodawcy w dostosowaniu przepisów do zmieniającego się stanu prawnego, jednodniową *vacatio legis*, z punktu widzenia celu opiniowanej ustawy, można uznać za uzasadnioną. Z drugiej strony, należy podnieść, że część regulacji, z uwagi na nowe obowiązki nakładane na adresatów ustawy wymaga dłuższej (co najmniej czternastodniowej) *vacatio legis*. Część rozwiązań będzie też miało (w praktyce) charakter retroaktywny (np. nowy art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 15 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług.). Wprowadzenie odpowiedniej poprawki, „godzącej” wskazane uchybienia nie jest możliwe z uwagi na termin wejścia w życie mechanizmu podzielonej płatności i termin uchwalenia opiniowanej ustawy.

3) art. 1 pkt 2 noweli, art. 119zha § 2 i 3 Ordynacji podatkowej.

Zgodnie z art. 119zha § 2 system STIR może być wykorzystywany do innych celów niż wskazanych wprost w Ordynacji podatkowej (w art. 119zha § 1), za każdym razem gdy odrębne przepisy przewidują do realizacji celów określonych w tych przepisach wykorzystanie systemu teleinformatycznego bez wskazania podmiotu prowadzącego ten system. Sposób wykorzystania STIR do przetwarzania danych oraz sposób finansowania kosztów związanych z wykorzystaniem STIR określić ma, zgodnie z art. 119zha porozumienie pomiędzy ministrem właściwym do spraw finansów publicznych (Szefem KAS), a izbą rozliczeniową. Powyższe rozwiązanie może budzić wątpliwości w zakresie, w jakim pozwala, poprzez blankietowe odesłanie do „innych ustawowych celów”, wykorzystywać STIR do przetwarzania danych na zasadach określonych w porozumieniu organu administracji z izbą rozliczeniową, z wyłączeniem zasady regulacji sytuacji prawnej adresatów prawa w drodze powszechnie obowiązujących przepisów.

4) art. 17 noweli.

Przepis art. 17 utrzymuje czasowo w mocy dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 148 ust. 2 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (ustawy KAS), czyli rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r.

w sprawie dodatku kontrolerskiego dla osób zatrudnionych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej.

Dotychczasowe rozporządzenie było już utrzymane czasowo w mocy na podstawie przepisu przejściowego art. 26 ust. 2 ustawy STIR, nie dłużej jednak niż do dnia 14 lipca 2018 r.

Dodatkowo upoważnienie z art. 148 ust. 2 ustawy KAS zmieniane jest też przez art. 179 pkt 4 ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, która ma wejść w życie z dniem 13 lipca 2018 r., co powinno spowodować „upadek” powołanego rozporządzenia już z tym dniem.

Należy założyć, że opiniowana ustawa wejdzie w życie po 13 lipca 2018 r. Jeśli tak, to w stanie prawnym na dzień wejścia w życie opiniowanej ustawy nie będzie rozporządzenia wykonującego art. 148 ust. 2 ustawy KAS. Przepis art. 17 opiniowanej ustawy nie będzie więc mógł skutecznie utrzymać w mocy dotychczasowego rozporządzenia (nie można utrzymać w mocy nieobowiązującego aktu prawnego).

Aby zapewnić należyte stosowanie ustawy KAS, właściwy minister powinien wydać stosowne rozporządzenie na podstawie dotychczasowych przepisów (art. 148 ust. 2 ustawy KAS w brzmieniu nadanym ustawą STIR i ustawą o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu). Dopiero to rozporządzenie, które weszłoby w życie przed wejściem w życie opiniowanej ustawy, mogłoby być ewentualnie (wobec niewydania rozporządzenia na podstawie przepisów w brzmieniu nadanym opiniowaną ustawą) czasowo utrzymane w mocy przez art. 17 opiniowanej ustawy.

Szymon Giderewicz

Główny legislator