



SENAT RP

# ZAPIS STENOGRAFICZNY

---

---

---

**Posiedzenie**  
Komisji Budżetu  
i Finansów Publicznych (27.)  
w dniu 17 maja 2016 r.

IX kadencja

---

Porządek obrad:

1. Rozpatrzenie ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (druk senacki nr 173, druki sejmowe nr 367, 464 i 464-A).

(Początek posiedzenia o godzinie 18 minut 41)

(Posiedzeniu przewodniczy przewodniczący Grzegorz Bierecki)

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Otwieram posiedzenie.

Witam państwa na dwudziestym siódmym posiedzeniu Komisji Budżetu i Finansów Publicznych. Witam przybyłych gości, witam państwa senatorów.

Proponuję następujący porządek obrad...

Witam pana ministra. Zapraszamy.

(Wypowiedź poza mikrofonem)

Tak? Tam wygodniej? Dobrze.

Witam pana ministra, zaproszonych gości. Witam pana posła Gosiewskiego; witam serdecznie. Witam przedstawicieli Ministerstwa Finansów na czele z podsekretarzem stanu, panem Wiesławem Jasińskim. Witam przedstawicieli Konfederacji „Lewiatan”, Polskiej Organizacji Handlu i Dystrybucji. To wszyscy zaproszeni goście, witam państwa.

Porządek obrad przewiduje rozpatrzenie ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw; druk senacki nr 173.

Czy są uwagi do porządku obrad? Nie ma uwag.

W takim razie informuję państwa o trwającej transmisji internetowej naszych obrad.

Zadaję pytanie, czy w posiedzeniu uczestniczą osoby zajmujące się zawodowo działalnością lobbingsową.

Nie uczestniczą. Dziękuję bardzo.

W takim razie przystępujemy do realizacji porządku obrad.

Ustawa została uchwalona na osiemnastym posiedzeniu Sejmu w dniu 13 maja na podstawie projektu rządowego i w tym też dniu została skierowana do naszej komisji. Ustawa dotyczy wprowadzenia do polskiego prawodawstwa klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania.

Bardzo proszę przedstawiciela Ministerstwa Finansów, reprezentującego rząd, o przedstawienie tej inicjatywy.

### **Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Wiesław Jasiński:**

Bardzo dziękuję.

Panie Przewodniczący! Panie i Panowie Senatorowie!

Ustawa o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw wprowadza do polskiego porządku prawnego klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania. Ale de facto trzeba tutaj, Szanowni Państwo, powiedzieć o tym, że mamy 2 zakresy tej propozycji, tej ustawy: po pierwsze, klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania w ordynacji podatkowej i, po drugie, przepisy, które wprowadzają obligatoryjną formę elektroniczną ewidencji VAT. Oba zakresy służą uszczelnianiu systemu podatkowego.

Po drugie, cele tej ustawy... Unikanie opodatkowania jest zjawiskiem groźnym dla finansów publicznych, które narusza równość opodatkowania, dając przy tym okazję do budowania w nieuczciwy sposób przewagi rynkowej. Wprowadzenie klauzuli powinno zniechęcać podatników do stosowania praktyk ukierunkowanych na unikanie opodatkowania.

Po trzecie, przyjęte zostały zasady dla klauzuli generalnej przeciwko unikaniu opodatkowania. Po pierwsze, uwzględnione zostały doświadczenia wynikające z wcześniejszego procedowania nad klauzulą generalną, klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania z roku 2004; mówię tutaj o orzeczeniu Trybunału Konstytucyjnego, ono zostało uwzględnione. Po drugie, uwzględnione zostały zalecenia Komisji Europejskiej z grudnia 2012 r. Po trzecie, uwzględnione zostały rozwiązania funkcjonujące w ustawodawstwach francuskim, australijskim, kanadyjskim, brytyjskim oraz innych państw.

Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania będzie stosowana do sztucznych czynności dokonanych przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej sprzecznej z celem przepisu ustawy podatkowej. Wszystkie te elementy, a więc i czynność sztuczna, i korzyść podatkowa, zostały na gruncie tej ustawy zdefiniowane. Ustawa wprowadza szereg rozwiązań o charakterze zabezpieczającym, które mają chronić interesy podatników przed nadużywaniem klauzuli. Należy tu w szczególności wymienić: limit korzyści podatkowej w wysokości 100 tysięcy zł, wyłączną właściwość ministra finansów w sprawie stosowania klauzuli, radę do spraw przeciwdziałania unikaniu opodatkowania opiniującą zasadność zastosowania klauzuli w spornych sprawach oraz instytucję opinii zabezpieczającej. Klauzula znajdzie zastosowanie do wszystkich podatków, za wyjątkiem podatku od towarów i usług ze względu na specyfikę podatku VAT. W ustawie o podatku od towarów i usług przewidziano definicję nadużycia prawa dla celów tego podatku. To pierwszy zakres: klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania.

I drugi zakres. W trakcie prac sejmowych prowadzono dodatkowo zmianę, która ma służyć zwalczaniu luki w podatku VAT. Podatnicy VAT, zgodnie z tą ustawą, będą zobowiązani prowadzić w formie elektronicznej ewidencję vatowską. Informacja bazująca na ewidencji będzie cyklicznie przekazywana do ministra finansów za pomocą środków komunikacji elektronicznej; to jeden z siedmiu schematów tzw. jednolitego pliku kontrolnego, mówię tutaj o zmianie w ordynacji podatkowej z roku ubiegłego w art. 193 lit. a ordynacji podatkowej. Będzie to niezwykle pomocne dla zmniejszenia luki w podatku VAT. Twierdzimy, że docelowo będzie to narzędzie, na podstawie którego będziemy mogli w Ministerstwie Finansów zbudować centralny rejestr faktur, który będzie głównym narzędziem pomniejszania luki VAT. Zmiana ta będzie wprowadzana stopniowo dla poszczególnych grup przedsiębiorców, co jest bardzo precyzyjnie określone na gruncie tej zmiany ordynacji podatkowej i wpisuje się w cel nowelizacji, jakim jest generalne uszczelnienie systemu podatkowego.

Ponadto w trakcie prac sejmowych została wprowadzona zmiana doprecyzowująca do przepisu przejściowego, która poprawiła jego przejrzystość. Dziękuję bardzo, Panie Przewodniczący.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo, Panie Ministrze.  
Czy pan poseł chciałby zabrać głos?

### **Poseł Jerzy Gosiewski:**

Oczywiście.

Szanowny Panie Przewodniczący! Szanowni Państwo!

Podczas jednego z posiedzeń Komisji Finansów Publicznych Sejmu przedstawione zostały wyniki kontroli NIK, które ukazały ogromne straty dla firm, głównie firm mniejszych i średnich, firm polskich. Bo te pieniądze, o których mówiła Najwyższa Izba Kontroli, były wyprawdane z kraju głównie przez wielonarodowe korporacje, które korzystają z usług i dóbr społecznych w podobny sposób jak firmy polskie, a zatem firmy polskie były w gorszej sytuacji. Dlatego też bardzo dobrze się stało, że rząd przygotował... Pracowaliśmy, ja również, w podkomisji i wprowadziliśmy szereg różnych zmian doprecyzujących – sam byłem wnioskodawcą większości tych zmian – oczywiście w uzgodnieniu z Ministerstwem Finansów. A to, o czym pan minister powiedział, to była ostatnia poprawka zgłoszona i przyjęta podczas drugiego czytania w Sejmie, w czasie którego było zgłoszonych 16 poprawek, a ta właśnie poprawka precyzująca, poprawka nr 15, która porządkuje bardziej te sprawy, została przyjęta. Wszystkie poprawki, które były wniesione i przyjęte podczas pracy podkomisji nadzwyczajnej, uszczelniały jeszcze bardziej system podatkowy.

Jesteśmy jednym z niewielu krajów, który z tak dużym opóźnieniem przyjmuje klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania. Dlatego też bardzo bym prosił Wysoką Komisję o pozytywne ustosunkowanie się i przyjęcie ustawy bez żadnych poprawek. Dziękuję bardzo.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Bardzo dziękuję, Panie Pośle. Proszę z nami pozostać, w trakcie posiedzenia na pewno będą jeszcze kierowane do pana pytania.

Bardzo proszę przedstawiciela Biura Legislacyjnego o opinię.

### **Główny Legislator w Biurze Legislacyjnym w Kancelarii Senatu Szymon Giderewicz:**

Dziękuję bardzo.

Szymon Giderewicz, legislator.

Wysoka Komisjo! Szanowni Państwo!

Biuro nie przedstawia wyczerpującej opinii o rozpatrywanej dzisiaj ustawie. Powodem tego jest zbyt krótki czas na pogłębioną analizę jej przepisów, gdyż ustawa została uchwalona 13 maja i w tym dniu przekazana do Senatu.

Uwagi biura ograniczają się jedynie do zasygnalizowania wątpliwości związanych z trybem uchwalenia ustawy oraz do wybranych przepisów przejściowych i końcowych.

Rozpatrywana ustawa, tak jak powiedział pan minister, 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 także zmiany dotyczące pozyskiwania przez organy podatkowe ujednocionej formy elektronicznej ewidencji podatkowej w podatku VAT. Dotychczasowe regulacje, już przyjęte przez parlament, ogłoszone w Dzienniku Ustaw, powstałe w wyniku zmiany ustawy z 10 września 2015 r. – Ordynacja podatkowa, zakładają, że podatnicy prowadzący księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych na wezwanie organów podatkowych mają obowiązek przekazywania danych z ksiąg podatkowych w formie tzw. jednolitego pliku kontrolnego. Obowiązek ten ma objąć dużych podatników od 1 lipca tego roku, a małych i średnich przedsiębiorców – od dnia 1 lipca 2018 r. Rozpatrywana dzisiaj ustawa modyfikuje te przepisy. Zakłada ona, że ci podatnicy, którzy prowadzą księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych, mają obowiązek cyklicznie, co miesiąc przedkładać bez wezwania organu dane z ewidencji VAT: duzi przedsiębiorcy – od 1 lipca tego roku, mali i średni – od 1 stycznia 2017 r., a mikroprzedsiębiorcy – od 1 stycznia 2018 r. Należy stwierdzić, że te zmiany wykroczyły poza materię projektu ustawy przekazanego przez rząd do Sejmu. Tym samym nie przeszły pełnej procedury 3 czytań oraz pełnych konsultacji społecznych. Stąd można postawić im zarzut naruszenia konstytucyjnego trybu uchwalenia ustawy, w istocie powinny być one przedmiotem odrębnej inicjatywy ustawodawczej. I to jest zasadnicza uwaga Biura Legislacyjnego, nie do merytorycznej wartości tych przepisów, a jedynie co do trybu ich uchwalenia.

Na marginesie omawianych rozwiązań można też zadać pytanie, czy w przypadku tak szybkiego trybu procedowania doszło do pełnego namysłu legislacyjnego nad tymi rozwiązaniami. Przede wszystkim wątpliwość może budzić obowiązek comiesięcznego przekazywania elektronicznej informacji o ewidencji VAT w zestawieniu z przepisami przewidującymi kwartalne rozliczanie tego podatku. Stąd

pytanie, czy może budzić to wątpliwości, czy też może to nieść jakieś praktyczne niedogodności. Można też zadać pytanie o odpowiednie *vacatio legis* wprowadzanych rozwiązań. Mali i średni przedsiębiorcy byli dotychczas przygotowani na to, że stosowne oprogramowanie komputerowe, które umożliwia przekazywanie elektronicznej dokumentacji, powinno być wdrożone dopiero od lipca 2018 r. W zakresie ewidencji VAT ten termin zostanie znacząco skrócony.

Kolejne, już ostatnie uwagi, są jedynie przytoczeniem wątpliwości sygnalizowanych przez inne podmioty na etapie prac sejmowych. Duże wątpliwości budziło brzmienie przepisu przejściowego w art. 7 ustawy, zgodnie z którym nowe rozwiązania związane z klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania mają zastosowanie do korzyści podatkowej uzyskanej po dniu wejścia w życie ustawy, a nie, jak zakładano pierwotnie, do czynności dokonanych po tym dniu. Wprowadzenie takiego rozwiązania spotkało się z zarzutem naruszenia zakazu wstecznego działania prawa. Wydaje się jednak, że w tym przypadku możemy mieć do czynienia nie tyle z retroaktywnością przepisów, ile z ich retrospektywnością sprowadzającą się do zasady bezpośredniego działania prawa nowego. Jeśli tak, to taki zabieg uznać należy co do zasady za dopuszczalny, o ile oczywiście nie sprzeciwiają się temu inne wartości konstytucyjne. I tutaj należałoby pochylić się nad tymi wypowiedziami, w których dostrzega się takie zagrożenie.

Ostatnia już uwaga dotyczy 30-dniowego *vacatio legis*, jako terminu wejścia w życie zmian związanych z klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania. Również w tym przypadku należałoby zadać pytanie, czy jest to termin optymalny. Jednak zarówno w zakresie tego ewentualnego zarzutu retroakcji czy też retroaktywności przepisów, jak i odpowiedniego *vacatio legis* te wątpliwości osłabia przyjęcie założenia, że samą klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania należałoby potraktować jako przeciwdziałającą sztucznym, niepożądanym mechanizmom działania, a nie dozwolonym dotychczas legalnym praktykom optymalizacji. Tak że te 2 ostatnie zarzuty, chociaż one wybrzmiewały dość mocno, po prostu sygnalizujemy, nie przesądzając jednoznacznie naszego stanowiska ze względu na zbyt krótki czas na przygotowanie opinii co do tej ustawy. Podstawowym zarzutem jest zarzut naruszenia procedury 3 czytań w zakresie zmian związanych z ewidencją VAT. Dziękuję.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Kwestie, które zostały podniesione przez pana legislatora, rzeczywiście są istotne. Zauważyliśmy, że w trakcie prac sejmowych nastąpiła zmiana art. 5 – obecnie to jest art. 7 ustawy – dotyczącego sposobu zastosowania tej ustawy czy do czynności, czy do korzyści. To jest kwestia, która chyba najpoważniej brzmiała w debacie sejmowej. Stąd moja prośba do pana posła o wyjaśnienie nam powodów takiej zmiany.

### **Poseł Jerzy Gosiewski:**

Szanowny Panie Przewodniczący! Szanowni Państwo!

Otóż kilka poprawek, co do których pan mecenas ma wątpliwości, że są poza główną treścią ustawy, moim zdaniem absolutnie jest zgodnych z treścią ustawy.

Wyjątkowym, szczególnym przypadkiem jest właśnie m.in. art. 7, przedtem art. 5, który czynność zmienia na korzyść podatkową. Brzmienie pierwotne, poprzednie tego artykułu, wówczas art. 5, mogłoby prowadzić do wielu wątpliwości interpretacyjnych wynikających z wieloznaczności terminu „czynność”. Z samej istoty klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania wynika, że ma ona zastosowanie do struktur o wysokim poziomie skomplikowania, które składają się z wielu operacji i elementów. Zgodnie z proponowanym i obecnie ujętym w poprzednim art. 5... „Czynność” oznacza również zespół powiązanych ze sobą czynności dokonanych przez te same lub różne podmioty. W związku z tym trzeba byłoby wskazać konkretny moment dokonania czynności i dlatego użyto tu słów „korzyść podatkowa” zamiast słowa „czynność”.

Jeśli chodzi o zgodność z konstytucją, to chciałbym przypomnieć, że zgodnie z art. 84 konstytucji musimy zachować ochronę konstytucyjnych zasad sprawiedliwości podatkowej, powszechności opodatkowania oraz ochrony równowagi budżetowej i stabilności finansów publicznych. Dlatego też uszczegółowianie, precyzowanie i określanie we właściwy sposób, żeby nie budziło żadnych wątpliwości interpretacyjnych... Dlatego też wprowadziliśmy te poprawki, które przyjął Sejm. Dziękuję bardzo.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Otwieram dyskusję.

Czy ktoś z państwa senatorów chciałby zabrać głos...

Przepraszam, jeszcze nie udzieliłem głosu zaproszonym gościom. Proszę o wybaczenie, to drugie nasze posiedzenie, więc...

Czy ktoś z zaproszonych gości chciałby jeszcze zabrać głos?

### **Sekretarz Rady Podatkowej w Konfederacji „Lewiatan” Przemysław Pruszyński:**

Dziękuję bardzo.

Przemysław Pruszyński, Konfederacja „Lewiatan”.

Szanowny Panie Przewodniczący! Szanowny Panie Ministrze! Wysoka Komisjo!

My oczywiście zgadzamy się ze wszystkimi uwagami, które przedstawiło Biuro Legislacyjne, ale chcielibyśmy zwrócić uwagę przede wszystkim na poprawkę wprowadzoną w trakcie prac podkomisji do spraw monitorowania systemu podatkowego. Wprowadzono obowiązek, na podstawie którego podatnicy będą zobowiązani w okresach miesięcznych przysyłać informacje o prowadzonej ewidencji VAT. W naszej ocenie obowiązek ten powinien dotyczyć takich okresów, w jakich podatnicy rozliczają podatek VAT. Jeżeli podatnik rozlicza się kwartalnie, to powinien być też zobowiązany do kwartalnego przekazywania danych z tej ewidencji, a nie do miesięcznego, tym bardziej że nie widzimy korzyści, jakie administracja podatkowa miałaby odnieść z tego tytułu, że posiadałaby informacje miesięczne. W przypadku rozliczeń kwartalnych przykładowo podatnik, składając informację miesięczną w lutym



za miesiąc styczeń, jednocześnie wpłacałby do urzędu skarbowego podatek w wysokości 1/3 kwartalnego podatku za ostatni kwartał roku poprzedzającego, dlatego też te dane nawet by ze sobą nie współgrały. Nie widzimy tutaj po prostu wartości merytorycznej dla administracji. Stąd też, uwzględniając ilość obowiązków administracyjnych, postulujemy, żeby ten obowiązek powiązać z okresem, za który podatnicy rozliczają podatek VAT. Dziękuję.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Otrzymaliśmy pisma zarówno z Polskiej Organizacji Handlu i Dystrybucji, jak też z „Lewiatana” z identyczną propozycją poprawki.

Czy pan minister zna te propozycje?

*(Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Wiesław*

*Jasiński:* Panie Przewodniczący, jeżeli pan pozwoli, poprosiłbym o odpowiedź na tę wątpliwość pana doktora Tratkiewicza.)

Bardzo proszę, Panie Doktorze.

### **Dyrektor Departamentu Podatku od Towaru i Usług w Ministerstwie Finansów Tomasz Tratkiewicz:**

Dziękuję.

Panie Przewodniczący! Panie i Panowie Senatorowie!

Dwie kwestie. Po pierwsze, inicjatywa rządowa, jak państwo wiecie, zmierza do tego, że za chwilę kwartalnych deklaracji nie będzie, ale nie to było najważniejsze, jak rozumiem, w poprawce poselskiej złożonej przez klub Prawa i Sprawiedliwości. Ważną kwestią jest to, że w przypadku tych największych podmiotów, które mają już od 1 lipca składać ewidencje za okresy miesięczne, obserwujemy od dłuższego czasu optymalizację na zaliczkach. Miesięczne okresy rozliczeniowe pozwolą zobaczyć, jak ten proces tak naprawdę wygląda. Będziemy mieli szybszą informację, nie będziemy czekać aż do końca kwartałów, kiedy i tak, i tak już państwo wpłacacie de facto podatek w pewnej wysokości, więc pomoże nam to lepiej to śledzić. Dziękuję.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Bardzo proszę. Polska organizacja handlu, tak?

### **Dyrektor do spraw Koordynacji Projektów w Polskiej Organizacji Handlu i Dystrybucji Karol Stec:**

Tak.

Panie Przewodniczący! Wysoka Komisjo! Panie Ministrze!

Proszę państwa, tak naprawdę ja chciałbym zwrócić uwagę może nie tyle... Była ta poprawka dotycząca właś- nie wprowadzania obowiązku miesięcznego przesy-

łania ewidencji faktur... przepraszam, ewidencji zakupu i sprzedaży vatowskiej do organu. Zmiana tak naprawdę jest istotna z punktu widzenia procedur wprowadzanych w firmach. Ja rozumiem, że ma się zmienić okres rozliczania, ma być tylko miesięczny. Ale proszę zwrócić uwagę na to, że wprowadzacie państwo jednocześnie 7 struktur jednolitego pliku kontrolnego. Przedsiębiorcy byli przygotowani na 6 struktur i – to podkreślam – przekazywanie na żądanie organu, a mówimy o zupełnie innej sytuacji, kiedy struktura musi być przesyłana z automatu. Mówimy o zupełnie innym obciążeniu systemów elektronicznych i przygotowaniu.

Druga kwestia. Jeżeli mówimy o zmianie dotyczącej 6 jednolitych plików kontrolnych, to tam był czas na przygotowanie się, tam były pytania, tam były odpowiedzi, tam była możliwość skonsultowania wprowadzania tych zmian w dłuższym okresie. Tymczasem na poziomie prac legislacyjnych został wprowadzony zupełnie nowy obowiązek, w kontekście przygotowania jednolitego pliku kontrolnego, wchodzący w życie w tym samym czasie, czyli od 1 lipca 2016 r. Więc proszę zrozumieć, że to nie jest kwestia chęci ukrycia daleko idącej optymalizacji zaliczek, jak tu pan dyrektor powiedział. Tu chodzi o po prostu pokazanie, że o czym innym mówimy, gdy mówimy o 6 strukturach, do których mogliśmy wcześniej się przygotować, mieliśmy czas i które są wymagane w zupełnie inny sposób, czyli na żądanie organu, a zupełnie o czym innym mówimy, gdy mówimy o przygotowywaniu z automatu jednolitego pliku kontrolnego.

Dodatkowo chciałbym zwrócić uwagę również na to, że jeżeli mówimy o okresie vacatio legis, czyli art. 9 obecnej ustawy... Proszę zwrócić uwagę, że tak naprawdę ten czas to jest 30 dni. My wnosiliśmy cały czas o wydłużeniu tego do 90 dni, żeby również przygotować się do przygotowywania dla państwa tych jednolitych plików w zakresie ewidencji sprzedaży i zakupu vatowskiego.

Dodatkowo chciałbym podkreślić, że również zgłosiliśmy w piśmie, które przestaliśmy do komisji, prośbę o przywrócenie w art. 7 starego brzmienia artykułu z pierwotnego przedłożenia rządowego. Wynikało to z tego, że rzeczywiście tu zderzają się 2 wartości, wartość, o której mówili pan minister i obecny tu poseł sprawozdawca, czyli wartość polegająca na ochronie przychodów Skarbu Państwa rozumianych jako przychody z podatku, oraz wartość w postaci pewności oceny sytuacji i transakcji, jej zgodności z prawem i legalności w chwili podejmowania o niej decyzji. I jeżeli w tym momencie będziemy zależeć od w pewnym sensie subiektywnej mimo wszystko oceny organu podatkowego w zakresie oceny tej korzyści, czy ona powstała po wejściu w życie tej ustawy w stosunku do czynności, która była podjęta w zupełnie innym stanie prawnym, czyli przed wejściem w życie ustawy o klauzuli, to tak naprawdę będziemy mówić o braku pewności podatnika i braku możliwości oceny. Oczywiście te 90 dni, o które wnosimy, to również czas na analizę pod kątem być może składania odpowiednich wniosków o opinię czy interpretację do ministra finansów. No przecież, proszę państwa, my też musimy ocenić sytuację obecną w stosunku do sytuacji w nowym stanie prawnym. Państwo nie dajecie nam na to czasu. Dziękuję bardzo.

**Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Oczywiście wnioski zgłoszone przez Polską Organizację Handlu i Dystrybucji reprezentującą wielu członków – członkowie są przecież znani, to te największe sieci handlowe działające w Polsce – dotyczą nie tylko kwestii składania tych deklaracji, ale, tak jak pan dyrektor wskazał, także i kwestii przywrócenia dotychczasowego brzmienia art. 7, tego z przedłożenia, co wcześniej było przedmiotem naszej dyskusji, a także wydłużenia okresu *vacatio legis* do 90 dni. Gwoli porządku chciałem zwrócić uwagę, że rzeczywiście szerzej... Prostuję moją wcześniejszą wypowiedź, w której powiedziałem, że wnioski z Polskiej Organizacji Handlu i Dystrybucji, jak i z „Lewiatana” są identyczne. „Lewiatan” rzeczywiście ogranicza się tylko do kwestii tego przesyłanego pliku kontrolnego, ten wniosek legislacyjny nam przedstawił.

Czy pan minister chce się ustosunkować do tych wypowiedzi?

**Podsekretarz Stanu  
w Ministerstwie Finansów  
Wiesław Jasiński:**

Tak, Panie Przewodniczący.

Ja oczywiście przyjmuję tę wypowiedź pana mecenasa jako wyraz troski dotyczącej zachowania środowiska przedsiębiorców. Chciałbym stwierdzić, że to jest przejaw pewnej determinacji, którą prezentują w tej chwili i rząd, i – jak sądzę – w szczególności parlament, które wyczuwając potrzebę chwili, skracają te okresy. Jeżeli pan przewodniczący pozwoli, to chciałbym prosić o szczegóły dotyczące stanowiska w kwestii pierwszej, dotyczącej ewidencji vatowskiej, pana doktora Tratkiewicza, a w kwestii dotyczącej klauzuli unikania opodatkowania – pana dyrektora Gurbę, wtedy będziemy mieli szczegółowe stanowisko Ministerstwa Finansów.

**Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Bardzo dziękuję.

Oczywiście, Panie Ministrze, ma pan pełną swobodę w delegowaniu odpowiedzi na swoich współpracowników, tak że bardzo proszę.

**Dyrektor Departamentu Podatku  
od Towaru i Usług  
w Ministerstwie Finansów  
Tomasz Tratkiewicz:**

Dziękuję, Panie Przewodniczący.

Szanowni Państwo!

Chciałbym może doprecyzować to, co pan dyrektor mecenas powiedział, żeby nie powstało jakieś mylne wrażenie, że ta poprawka, która została złożona w Sejmie i później się znalazła w już uchwalonej ustawie, nakłada nowy obowiązek w zakresie przygotowania przedsiębiorców do JPK w zakresie ewidencji vatowskiej. Ten obowiązek – wszyscy przedsiębiorcy doskonale o tym wiedzieli – już istniał od uchwalenia ustawy z zeszłego roku z września. I trochę

mnie to niepokoi, że teraz pan mówi, że przedsiębiorcy nagle muszą się do czegoś przygotowywać, do czego już powinni zasadniczo być przygotowani, bo od lipca powinni być gotowi, żeby przedstawić wszystkie te elementy, które pan wskazał, JPK, w tym ewidencję vatowską. Ta poprawka mówi tylko o tym, że ewidencja vatowska ma być składana nie na żądanie organu kontrolnego, tylko automatycznie. Można sobie wyobrazić sytuację – nie wykluczam, że tak będzie – że organy kontrolne od tych 3 tysięcy największych firm będą co miesiąc żądać pełnego JPK. Wtedy ten efekt, który uzyskujemy w wyniku automatycznej wymiany informacji, będziemy mieli w wyniku przekazywania jej na żądanie. Tak więc przedsiębiorcy, te duże firmy powinny być gotowi, żeby móc przedstawić te jednolite pliki. My mówimy tylko o części vatowskiej, ponieważ ona jest najbardziej wrażliwa – nie będę już tłumaczył, z jakich względów – więc to nie jest żadne *novum*.

Więc to tylko tyle z zakresu JPK. Dziękuję.

**Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Bardzo proszę.

**Zastępca Dyrektora Departamentu  
Reformy Administracji Skarbowej  
w Ministerstwie Finansów  
Włodzimierz Gurba:**

Włodzimierz Gurba, Departament Reformy Administracji Skarbowej.

Panie Przewodniczący! Szanowni Senatorowie!

Bardzo się cieszę, że również legislator senacki zwrócił uwagę na kwestię, którą podnosili też legislatorzy sejmowi, czyli kwestię art. 7 i poprawki zgłoszonej przez pana posła, do czego też nawiązywał pan poseł. Ta poprawka nie wprowadza retroakcji, tylko reguluje stany faktyczne w sposób retrospektywny. Retrospektywność nie jest zabroniona w polskim porządku prawnym, a wręcz przeciwnie, jest pożądana, jeżeli jest to potrzebne do ochrony ważnego interesu publicznego, a chyba zgodzimy się wszyscy, że z takim ważnym interesem publicznym mamy do czynienia w przypadku realizacji zasady powszechności i sprawiedliwości opodatkowania. Tak więc przede wszystkim to jest retrospektywność, a nie retroaktywność. To jest ważne, ponieważ w dyskursie publicznym, który się toczy, można powiedzieć, od piątku, od momentu uchwalenia tej ustawy, w którym wiele wypowiedzi prasowych na ten temat się pojawiło, nie wszyscy dostrzegają – i to też widać w ekspertyzach, które przedłożyli panowie z „Lewiatana” – różnice między retroaktywnością a retrospektywnością. W mojej ocenie nie jest tak, jak przedstawiał to przedstawiciel POHiD, że mamy tutaj do czynienia ze zderzeniem się 2 jak gdyby równoważnych wartości, które są równie konstytucyjnie chronione. Otóż art. 7 nie odbiera żadnego prawa niewadliwie nabytego, nie godzi w żadne dobro konstytucyjnie chronione. Myślę, że się zgodzimy, że interesem w toku, który by zasługiwał na konstytucyjną ochronę, nie jest unikanie opodatkowania. Konstytucja nie chroni unikania opodatkowania, wręcz przeciwnie, chroni daniny

publiczne i wyraźnie akcentuje zasady sprawiedliwości opodatkowania i powszechności opodatkowania. Tak więc jest bardzo mocny interes publiczny w tym brzmieniu art. 7, jakie szanowna komisja obecnie proceduje.

Tak samo należałoby uzasadnić 30-dniowe *vacatio legis*. Przypomnę, że regulacje ogólne wymagają dla ustaw 14-dniowego *vacatio legis*. Ustawodawca zdecydował się na 30-dniowe *vacatio legis* i to jest chyba najdłuższe *vacatio legis*, jakie można w przypadku tego typu przedmiotu przyznać, kiedy mamy do czynienia z potrzebą przywrócenia ochrony ważnego interesu publicznego, który niestety od 12 lat – tak możemy to ująć – czyli od wyroku Trybunału Konstytucyjnego z maja 2004 r., nie jest należycie chroniony poprzez brak w polskim porządku prawnym klauzuli generalnej przeciwko unikaniu opodatkowania. Dziękuję.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Oczywiście, tu należy pamiętać także o wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 2004 r., w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził przecieź, że przepisy podatkowe nie nakazują firmom płacenia możliwie jak najwyższych podatków, a przedsiębiorcy mają prawo kształtować swoje rozliczenia podatkowe w sposób dla nich najkorzystniejszy. To oczywiście jest spójne z tym, co pan dyrektor powiedział, bo ta opinia Trybunału Konstytucyjnego przecieź nie chroni unikania opodatkowania. Mówimy tutaj o takim doborze prowadzonych działań, aby podatnicy mogli wybrać najkorzystniejszy sposób opodatkowania czy też najkorzystniejszą dla siebie konstrukcję biznesową. Jednak ona nie może być sztuczna, nie może służyć wyłącznie unikaniu opodatkowania, musi być związana z działalnością prowadzoną przez przedsiębiorcę i musi wynikać z tej działalności, a nie być sztuczną konstrukcją. To bardzo ważne, żebyśmy to powiedzieli na tym posiedzeniu komisji. I ta klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania, która ma funkcjonować, nie zabrania przecieź wybierania najkorzystniejszego opodatkowania prowadzonej działalności gospodarczej, ale z całą pewnością chroni przed tworzeniem sztucznych struktur, które mają służyć wyłącznie zmniejszeniu należnych podatków.

Przepraszam, że pozwoliłem sobie na ten komentarz, korzystając z przywileju przewodniczącego, ale oczywiście otwieram dyskusję. Zapraszam państwa senatorów do zadawania pytań.

Bardzo proszę, pan senator Czarnobaj.

### **Senator Leszek Czarnobaj:**

Panie Przewodniczący! Panie Ministrze! Szanowni Państwo!

Ja mam 2 pytania.

Pierwsze do pana ministra. Panie Ministrze, przytoczę... A może tak zaczne: oczywiste jest, że wprowadzanie przepisów, które uszczelniają podatki, jest ruchem w dobrym kierunku – mówię to również z punktu widzenia dzisiejszej opozycji. I mam następujące pytanie. Panie Ministrze, powiedział pan o tym, że podobne rozwiązania stosowano... wymienił pan kilka krajów, w których zastosowano podobne rozwiązania. Ja mam następujące pytanie,

nie znając tamtych rozwiązań: czy to polskie rozwiązanie jest tożsame z tamtymi? Dlaczego o to pytam? Bo z jednej strony mamy podatnika, który wybiera najkorzystniejszą formę opodatkowania, o czym mówił pan przewodniczący, ale również robi wszystko, żeby, mówiąc po polsku, krótko, zapłacić jak najmniejsze podatki. Z drugiej strony mamy interes państwa polskiego dotyczący ściągania podatków nie ponad miarę, ale tych należnych państwu. W związku z tym te interesy są czasami rozbieżne, niemniej one muszą gdzieś się spotkać. I teraz chodzi mi o to spotkanie. Panie Ministrze, zmierzam do pytania. Proszę mi powiedzieć... W art. 119a, który mówi o czynnościach w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, §3 mówi: „za odpowiednią uznaje się czynność, której podmiot mógłby w danych okolicznościach dokonać, jeżeli działałby rozsądnie i kierował się zgodnymi z prawem celami”... itd., itd. Proszę mi wytłumaczyć tak po polsku, co to znaczy „działalność rozsądna i zgodna z celami”. Już nie będę cytował dalszych rzeczy w tym duchu. Jakie są moje obawy? Żeby działania dotyczące podatków i chęci odzyskania podatków przez aparat państwowy nie stały się dyktatem. Bo, o czym mówił pan przewodniczący, ta równowaga między podatnikiem a urzędem skarbowym w sensie uprawnień powinna istnieć. A gdy mamy tak nieostre zapisy jak tutaj, że „działałby rozsądnie”... Proszę mi podać definicję słowa „rozsądnie” i powiedzieć, kto będzie rozsądzał, że to jest działanie rozsądne. I nie będę dalej cytował, bo ta ustawa ma tego rodzaju określenia, że w „sposób rozsądny”, co pokazuje w mojej ocenie trochę uprzywilejowaną rolę aparatu państwowego.

I drugie pytanie, do pana przewodniczącego, do pana ministra. Co stoi na przeszkodzie, abyśmy poczekali – no nie wiem, ile czasu potrzebuje Biuro Legislacyjne – 2 tygodnie, aby rozpatrzyć projekt tej ustawy i otrzymać opinię Biura Legislacyjnego? Jeżeli mógłbym prosić, Panie Przewodniczący, to nie róbmy tego tak jak do tej pory. Ustawa jest ważna z punktu widzenia, jak rozumiem, dochodów państwa i to jest istotne, ale jest również ważna z punktu widzenia podatników i proces legislacyjny powinien przebiegać tak, jak powinien przebiegać... No, już nie będę tutaj robił więcej wynurzeń, bo myślę, że w dyskusji podczas debaty senackiej to powiem, więc nie będę tego powtarzał. W związku z tym moje pytanie jest takie: dlaczego nie możemy tego zrobić za 2 tygodnie, za tydzień? No, nie wiem, ile pan mecenas potrzebowałby czasu, żeby przygotować solidną opinię Biura Legislacyjnego.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Będziemy debatować nad tym w trakcie najbliższego posiedzenia, więc jeszcze będzie szansa na pogłębione analizy. Wiem, że przecieź Biuro Legislacyjne na pewno nie ustaje w pracach. To na dziś nie mamy głębszych przemyśleń, choć te, które zaprezentował pan reprezentujący Biuro Legislacyjne, są dość głębokimi przemyśleniami, przecieź sprowokowały naszą dyskusję. W trakcie posiedzenia z całą pewnością otrzymamy opinię Biura Legislacyjnego.

*(Wypowiedź poza mikrofonem)*

Co?

*(Wypowiedź poza mikrofonem)*



Na jutro nie będzie? Nie wiem, czy to jutro będzie rozpatrywane. Jutro być może pan marszałek włączy to do porządku obrad, ale czy to jutro będzie rozpatrywane, zobaczymy. No więc jest...

*(Wypowiedź poza mikrofonem)*

Pan mecenas jest wybitnym prawnikiem, mamy zaufanie, więc...

*(Senator Leszek Czarnobaj: Na kolanie ma zrobić.)*

Mamy zaufanie. Zresztą przecież bardzo wiele pracy nad tą ustawą wykonał Sejm, są sporządzone liczne opinie sejmowe, były także szerokie konsultacje, więc mamy z czego czerpać, przecież mamy dostęp do tych wszystkich materiałów sejmowych.

Dlaczego dzisiaj proceduję? Bo otrzymaliśmy prośbę z Ministerstwa Finansów, aby włączyć tę ustawę do porządku osiemnastego posiedzenia Senatu, stąd nasze dzisiejsze posiedzenie. Mam nadzieję, że to wyjaśnia, odpowiada na pańskie pytania.

Jeszcze, Panie Senatorze, w sprawie formalnej, dlaczego dzisiaj?

### **Senator Leszek Czarnobaj:**

Zadał pan pytanie, czy to wyjaśnia, więc odpowiadam panu, Panie Przewodniczący: nie, ale przyjmuję do wiadomości pana interpretację, że dostaliśmy prośbę i ustawę dzisiaj rozpatrujemy. Jeżeli dostaniemy jakąkolwiek prośbę, to ustawę będziemy rozpatrywali w trybie najszybszym, jak to jest możliwe.

A jeśli chodzi o kwestię szerokich opinii, które były dostarczone podczas obrad w Sejmie, to oczywiście jest to duży materiał. Chciałbym jednak powiedzieć, że szanując autonomię polskiego Senatu, wolałbym, Panie Przewodniczący, co było zresztą podnoszone w poprzedniej kadencji bardzo mocno, jak zdarzały się takie przypadki, żebyśmy jednak opierali się również na materiale Biura Legislacyjnego Senatu, bo po to Biuro Legislacyjne jest w Senacie zatrudnione. W związku z tym, jeżeli jest to możliwe, chciałbym prosić, aby Biuro Legislacyjne polskiego Senatu miało czas na przygotowanie, Panie Przewodniczący, opinii prawnej do tak ważnej ustawy. Tylko tyle i nic więcej.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Jeszcze tylko jedna istotna informacja, bo to zabrzmiało w wypowiedzi pana ministra. Pracujemy teraz szybko także po to, żeby zdążyć z tą ustawą, żeby w odpowiednich terminach ona została opublikowana, tak żeby przedsiębiorcy otrzymali z odpowiednim wyprzedzeniem informację o obowiązkach, które na nich będą spoczywały. W tej ustawie jest termin 1 lipca. Stąd też staramy się bardzo dla dobra polskich przedsiębiorców, aby ta ustawa była odpowiednio wcześniej zakomunikowana. To tyle, żeby uzupełnić wyjaśnienie, dlaczego się tak spieszymy.

Czy pan minister w drugiej części... Bo były też pytania do pana ministra, ja pozwoliłem sobie odpowiedzieć tylko na te kwestie formalne.

### **Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów Wiesław Jasiński:**

Bardzo dziękuję, Panie Przewodniczący.

Panie Senatorze, dziękuję serdecznie za te 2 pytania.

Po pierwsze, pan senator pyta o te rozwiązania modelowe przyjmowane w innych państwach. Panie Senatorze, ta kwestia niewątpliwie jest bardzo pasjonująca, sięgamy bowiem bardzo głęboko w historię. Historia stosowania klauzuli generalnej jest bardzo długa, jest pasjonująca, nie tylko w kontekście Unii Europejskiej. Szkoda, że w Polsce nie mogliśmy wprowadzić jej wcześniej i bardzo dobrze, że wreszcie ją wprowadzamy. Ja pozwolę sobie poprosić za chwilę pana dyrektora Gurbę, który tę pasjonującą lekturę zgłębia, ale bardzo też proszę pana dyrektora, aby może nie wybierał państw dalekich od Europy, a skupił się np. na modelach niemieckim czy francuskim.

A odpowiadając na drugą wątpliwość pana senatora i dziękując za to pytanie dotyczące rozsądnosci... Panie Senatorze, otóż dlatego w literaturze i w doktrynie ową klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania nazywa się generalną, że nie można jej bardzo precyzyjnie i do końca – może z naciskiem na „do końca” – zdefiniować. Nie udało się to w żadnym z tych państw, o których za chwilę dyrektor Gurba będzie mówił. W związku z tym dotykając tej materii, pewne poruszanie jej poprzez terminologię, co pan stosuje – cóż to znaczy „rozsądna”? – jest pewnym słowotwórstwem, które niewiele wnosi do tej materii nie tylko na gruncie polskiego prawa, ale także na gruncie prawa państw członkowskich Unii Europejskiej oraz przede wszystkim praktyki stosowania. Bo w tej chwili, Panie Senatorze, powinniśmy się pochylić nad tym, jak wygląda owa praktyka tam, a nie jak wyglądają poszczególne zapisy *expressis verbis*.

Panie Dyrektorze, Panie Przewodniczący, jeżeli mogę, proszę o takie krótkie streszczenie dla pana senatora najważniejszych rozwiązań.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Bardzo proszę, Panie Dyrektorze.

### **Zastępca Dyrektora Departamentu Reformy Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów Włodzimierz Gurba:**

Rzecz jasna projektując klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania, tak jak pan minister w swoim wystąpieniu wstępnym zwrócił uwagę, szeroko korzystaliśmy z doświadczeń międzynarodowych. Faktem jest, że spośród krajów OECD klauzulę mają już prawie wszystkie kraje, nie mają jej w tej chwili Polska, Meksyk, nie ma jeszcze Dania, może Danii nie jest potrzebna, ma też klauzulę – niedawno ją wprowadziła – Grecja.

Jeżeli chodzi o samo brzmienie klauzuli, to cały czas mówimy o klauzuli generalnej. Cechą immanentną tego typu regulacji prawnych jest ich niedookreśloność. Ta niedookreśloność nie jest wadą w przypadku tego typu norm,

jest ona niezbędna po to, żeby tego typu normy pełniły swoją funkcję. Pan senator na pewno w tym przepisie, w tym artykule, który przywoływał, zauważył też pojęcie „sztuczny”, które też nie jest zdefiniowane i nie jest możliwe do zdefiniowania w porządku prawnym tak samo, jak nie jest możliwe zdefiniowanie rozsądności działania podmiotu. Tego typu pojęcia niedookreślone, nieostre w tego typu regulacjach są konieczne i znajdują się we wszystkich regulacjach, które braliśmy pod uwagę ze względu na szerokie zainteresowanie w toku prac sejmowych brzmieniem klauzul w innych krajach. W uzasadnieniu projektu rządowego, druk nr 367, zdecydowaliśmy się zaprezentować kilkanaście wybranych klauzul, jakie obowiązują w innych krajach, podając tekst oryginalny i nasze robocze polskie tłumaczenie. Dla przykładu podam właśnie klauzulę niemiecką, zacytuje klauzulę niemiecką, pozwolę państwu, że zrobię to w języku polskim, i państwo ocenicie, która jest bardziej precyzyjna. Klauzula niemiecka, w art. 42 ust. 1 kodeksu fiskalnego, mówi tak: „Nie jest możliwe obejście prawa podatkowego poprzez nadużycie możliwości kształtowania prawa”. Też można zapytać, co to jest nadużycie możliwości, co to jest kształtowanie prawa. Czytamy dalej: „Jeżeli postanowienia prawa podatkowego, które zapobiegają obejściu prawa, są spełnione, prawne konsekwencje wynikają z takich postanowień. W przeciwnym razie, w przypadku nadużycia określonego w §2, zobowiązanie podatkowe powstaje w taki sposób, w jaki powstałoby, gdyby została wybrana czynność prawna odpowiednia/adekwatna dla danej transakcji”. Czyli w niemieckiej klauzuli również jest, jakkolwiek inaczej ujęte, pojęcie adekwatności, odpowiedniości transakcji. Wszystkie klauzule zawierają w sobie element testu i porównania sytuacji podatnika, konkretnego podatnika, gdyby unikał opodatkowania i gdyby tego opodatkowania nie unikał. Wprowadzanie tego typu regulacji do klauzul generalnych zaleca też Komisja Europejska w swoich zaleceniach z grudnia 2012 r. w pkt 4.7. Tak więc tego typu rozwiązania są stałą cechą wszystkich klau-

zul przeciwko unikania opodatkowania. Oczywiście pan senator doskonale wie, że nie zdefiniujemy ani na tym posiedzeniu komisji, ani w żadnym akcie prawnym słowa „rozsądne”. Ale zwrócę uwagę na to, że §3 mówi szerzej, każe uznawać za odpowiednią czynność, której podmiot mógłby w danych okolicznościach dokonać, jeśli działałby rozsądnie. W danych okolicznościach, czyli to pojęcie rozsądności zawsze musi być oceniane na tle konkretnego stanu faktycznego, konkretnej sprawy, w przypadku której ewentualność zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania będzie rozważana. Dziękuję bardzo.

### **Przewodniczący Grzegorz Bierecki:**

Dziękuję bardzo.

Czy są dalsze pytania w dyskusji?

Skoro nie ma dalszych pytań, proponowałbym, abyśmy przystąpili do wniosków legislacyjnych. Chciałbym zaproponować przyjęcie tej ustawy bez poprawek.

Czy są inne wnioski? Nie ma.

W takim razie przystępujemy do głosowania.

Kto z państwa senatorów jest za przyjęciem tej ustawy bez poprawek? (6)

Kto jest przeciw? (0)

Kto się wstrzymał? (1)

Dziękuję bardzo.

Pozostaje nam kwestia wyboru sprawozdawcy.

Czy państwo senatorowie pozwolicie, żebym podjął się tej roli? Tak?

W takim razie będę sprawozdawcą tej ustawy.

Dziękuję państwu za udział. Dziękuję panu ministrowi, dziękuję zaproszonym gościom, dziękuję panu posłowi.

(*Posel Jerzy Gosiewski*: Również bardzo serdecznie dziękuję za takie rozwiązanie na dzisiejszym posiedzeniu.

To było głównym celem. Dziękuję bardzo.)

Podoba nam się ta ustawa sejmowa.

(Koniec posiedzenia o godzinie 19 minut 33)



Kancelaria Senatu

Opracowanie:

Biuro Prac Senackich, Dział Stenogramów

Druk i łamanie: Biuro Informatyki, Dział Edycji i Poligrafii