

**U C H W A Ł A**  
**SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

**z dnia 28 maja 2010 r.**

**w sprawie ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym  
oraz niektórych innych ustaw**

Senat, po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm na posiedzeniu w dniu 6 maja 2010 r. ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz niektórych innych ustaw, wprowadza do jej tekstu następujące poprawki:

- 1) w art. 1 w pkt 3, w ust. 2:
  - a) po wyrazach "doradców podatkowych," dodaje się wyrazy "adwokatów,"
  - b) skreśla się wyrazy "zatrudnionych w tych podmiotach";
  
- 2) w art. 1:
  - a) po pkt 6 dodaje się pkt ... w brzmieniu:  
"...) w art. 13 uchyla się ust. 2;"
  - b) w pkt 9, w art. 18 w ust. 1 skreśla się zdanie drugie;
  
- 3) w art. 1 w pkt 7, w art. 14 w ust. 7 wyrazy "na stronie internetowej" zastępuje się wyrazami "w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej";
  
- 4) w art. 1:
  - a) w pkt 9, w art. 18 w ust. 1 wyrazy "o wpisie do rejestru, o odmowie dokonania wpisu do rejestru" zastępuje się wyrazami "w sprawie wpisu do rejestru",
  - b) w pkt 28 w lit. a, w pkt 5a skreśla się wyrazy " , odmowy dokonania wpisu";

- 5) w art. 1 w pkt 11, w art. 22:
  - a) w ust. 2 wyrazy "prawomocnie skazane za umyślnie popełnione przestępstwo lub przestępstwo skarbowe ścigane z oskarżenia publicznego" zastępuje się wyrazami "skazane prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe",
  - b) w ust. 7 w pkt 2 lit. a otrzymuje brzmienie:
    - "a) skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe,";
- 6) w art. 1 w pkt 14, w art. 26 w pkt 7 po wyrazach "pracach Komisji Egzaminacyjnej" dodaje się wyrazy ", biorąc pod uwagę ich racjonalne wydatkowanie przez członków Komisji Egzaminacyjnej";
- 7) w art. 1 w pkt 26, w pkt 8 w lit. e wyrazy "art. 31" zastępuje się wyrazami "art. 31 ust. 1";
- 8) w art. 7 w ust. 1 i 4 wyrazy "przepisy niniejszej ustawy" zastępuje się wyrazami "przepisy ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą";
- 9) w art. 7 w ust. 3 skreśla się wyraz "odpowiednio";
- 10) w art. 8 w ust. 2 wyrazy "niniejszą ustawą" zastępuje się wyrazami "ustawą, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą";
- 11) po art. 8 dodaje się art. ... w brzmieniu:

"Art. .... Do ustalenia wysokości opłaty za egzamin na doradcę podatkowego, którego termin został wyznaczony przed dniem wejścia w życie ustawy na dzień przypadający po dniu wejścia w życie ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.";
- 12) w art. 9 wyrazy "przepisy niniejszej ustawy" zastępuje się wyrazami "przepisy ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą";

- 13) w art. 10 skreśla się ust. 1;
- 14) w art. 10 w ust. 2 użyte dwukrotnie wyrazy "art. 26 i" zastępuje się wyrazami "art. 12, art. 21 ust. 5 i art. 26 oraz".

**MARSZAŁEK SENATU**

**Bogdan BORUSEWICZ**

## Uzasadnienie

Na posiedzeniu w dniu 28 maja 2010 r. Senat rozpatrzył ustawę o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz niektórych innych ustaw i uchwalił do niej 14 poprawek.

Przyjmując **poprawkę nr 1** Senat uznał za uzasadnioną zmianę warunków prowadzenia doradztwa podatkowego przez spółki kapitałowe, organizacje zawodowe oraz spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze. W opinii Senatu podmioty te powinny wykonywać doradztwo podatkowe także przez adwokatów. Jednocześnie Senat zrezygnował z przesłanki zatrudnienia doradców podatkowych, radców prawnych i biegłych rewidentów w powyższych podmiotach, niezbędnej dotychczas do świadczenia doradztwa podatkowego poprzez przedstawicieli ww. zawodów.

Senat kierując się potrzebą formułowania przepisów ustawy, tak aby nie powtarzały one takich samych norm postępowania, a tym bardziej aby nie powtarzały takich samych norm niekonsekwentnie, uchwalił **poprawkę nr 2**. Zgodnie z art. 55 ust. 1 pkt 5 ustawy decyzje w sprawie wpisu na listę doradców podatkowych, skreślenia z listy doradców podatkowych oraz wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego i skreślenia z tego rejestru podpisuje przewodniczący Krajowej Rady Doradców Podatkowych (zgodnie z art. 55 ust. 2 w razie nieobecności przewodniczącego, jego obowiązki wykonuje jeden z wiceprzewodniczących). Tymczasem na podstawie art. 13 ust. 2 oraz art. 18 ust. 1 ustawy, decyzje te podpisuje przewodniczący posiedzenia, na którym decyzja została podjęta. Przywołana poprawka usuwa powyższą niekonsekwencję ustawy.

Przyjmując **poprawkę nr 3**, Senat - biorąc pod uwagę uregulowania ustawy o dostępie do informacji publicznej - uznał za zasadne przesądzić, że obowiązek publikacji rejestru osób prawnych, uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego powinien być realizowany poprzez publikację na stronie internetowej, będącej stroną podmiotową Biuletynu Informacji Publicznej.

Uchwalając **poprawkę nr 4** Senat kierował się potrzebą zapewnienia jednoznaczności i precyzyjności przepisów ustawy.

Przepisy art. 7 ust. 1, art. 13 ust. 1 oraz art. 55 ust. 2 pkt 5 posługują się pojęciem "decyzji administracyjnych w sprawach wpisu na listę lub skreślenia z listy".

Przepis art. 18 ust. 1 używa pojęcia "decyzji administracyjnej o wpisie do rejestru, o odmowie dokonania wpisu do rejestru oraz o skreśleniu z rejestru".

Przepis art. 55 ust. 2 pkt 5a mówi o podejmowaniu "decyzji administracyjnej w sprawach wpisu do rejestru, odmowy dokonania wpisu oraz skreślenia z rejestru".

W opinii Senatu wskazana jest zmiana usuwająca powyższą niekonsekwencję terminologiczną. Przyjmując poprawkę Senat uwzględnił art. 104 § 2 kpa, zgodnie z którym decyzje rozstrzygają sprawę co do jej istoty w całości lub w części albo w inny sposób kończą sprawę w danej instancji. Oznacza to, że przyznanie kompetencji do rozstrzygnięcia istoty sprawy administracyjnej (w tym wypadku do dokonania wpisu na listę lub do rejestru) jest podstawą do wydania zarówno decyzji zgodnej z wnioskiem, jak i decyzji odmownej.

Przyjmując **poprawkę nr 5** Senat uznał za zasadne jednoznaczne określenie przesłanki skazania za przestępstwo i za przestępstwo skarbowe, zgodnie z systemowym ujęciem kategorii przestępstw (ściganych z oskarżenia publicznego albo prywatnego) i przestępstw skarbowych (ściganych z oskarżenia publicznego).

Kierując się potrzebą zamieszczenia w przepisie upoważniającym zupełnych wytycznych dotyczących treści rozporządzenia Senat uchwalił **poprawkę nr 6** i uzupełnił tym samym przepis o pominięte wytyczne.

Przyjmując **poprawkę nr 7** Senat ujednolicił nieprecyzyjne odesłania.

Uchwalając **poprawki nr 8, 10 i 12** Senat uznał za zasadne zmodyfikowanie przepisów przejściowych ustawy, tak aby odsyłały nie do ustawy nowelizującej, a do ustawy znowelizowanej. Aby oddać istotę odesłania i umożliwić poprawne odkodowanie norm, do których to odesłanie następuje należy, w opinii Senatu, odesłać do ustawy nowelizowanej w brzmieniu nadanym nowelizacją. Przepisy nowelizujące nie zawierają bowiem norm postępowania, a jedynie wyrażają czynność konwencjonalną dokonania zmiany.

Kierując się potrzebą oddania istoty przepisu art. 7 ust. 3 Senat uznał za zasadne skorygowanie jego treści, poprzez odesłanie wprost do stosowania art. 10 ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy w brzmieniu dotychczasowym. Odesłanie do odpowiedniego stosowania może rodzić, w opinii Senatu, wątpliwości interpretacyjne co do zakresu modyfikacji normy, zasugerowanej zwrotem "odpowiednio". Mając na uwadze powyższe Senat uchwalił **poprawkę nr 9**.

Przyjmując **poprawki nr 11, 13 i 14** Senat miał na celu usunięcie wątpliwości interpretacyjnych związanych z czasowym utrzymaniem w mocy dotychczasowych przepisów wykonawczych, tak aby jednoznacznie przesądzić o terminie utraty, przez te rozporządzenia, mocy obowiązującej.

Zgodnie z powszechnie przyjętą regułą walidacyjną, potwierdzoną § 32 ust. 2 Zasad techniki prawodawczej, jeżeli zmienia się treść przepisu upoważniającego do wydania rozporządzenia, w ten sposób, że zmienia się zakres spraw przekazanych do uregulowania lub wytyczne dotyczące treści rozporządzenia, rozporządzenie to traci moc z dniem wejścia

w życie ustawy zmieniającej. Reguła ta znajduje bezsporne zastosowanie w przypadku, gdy na podstawie jednego upoważnienia zostało wydane jedno rozporządzenie. Wydanie jednego rozporządzenia wykonującego więcej niż jedno upoważnienie ustawowe (wbrew § 119 Zasad techniki prawodawczej) rodzi stan niejasności co do zakresu obowiązywania rozporządzenia w przypadku zmiany jedynie jednej z podstaw do jego wydania.

Taka sytuacja ma miejsce w przypadku rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o doradztwie podatkowym. Wykonuje ono upoważnienie art. 26 (nowelizowanego ustawą) oraz art. 12 i art. 21 ust. 5 (nienowelizowanych ustawą). Mając na względzie obowiązujące reguły walidacyjne, w opinii Senatu, należy przyjąć, że całe rozporządzenie traci moc obowiązującą z dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej. Nie można bowiem założyć, że rozporządzenie takie utraciłoby moc jedynie w części (adresat musi mieć pewność, co do tego które przepisy obowiązują, a które nie).

Zgodnie z art. 10 ust. 2 przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 26 ustawy w brzmieniu dotychczasowym zachowują moc do dnia wydania przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 26 ustawy w brzmieniu nadanym nowelizacją. Przepis ten milczy natomiast co do obowiązywania rozporządzenia w części wykonującej art. 12 i art. 21 ust. 5.

Senat stanął na stanowisku, że nie można zachować czasowo w mocy tylko niektórych przepisów aktu wykonawczego (reguła potwierdzona § 33 ust. 2 Zasad techniki prawodawczej). W opinii Senatu, jedynym dopuszczalnym rozwiązaniem - w sytuacji gdy ustawodawca chce czasowo zachować w mocy przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 26 - jest również czasowe zachowanie w mocy przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 12 i art. 21 ust. 5 (znajdujących się w tym samym rozporządzeniu). Wyrazem tego stanowiska jest **poprawka nr 14**. Uwzględniając upoważnienia zawarte w art. 12 i art. 21 ust. 5, usuwa ona wątpliwości co do zakresu utraty mocy przepisów rozporządzenia. Należy jednak zasygnalizować, że celem prawidłowego wprowadzenia nowych przepisów wykonawczych koniecznym będzie wydanie trzech rozporządzeń z jednakowym terminem wejścia w życie każdego z nich. (Dotychczasowe rozporządzenie powinno w całości utracić moc w jednym terminie.)

W opinii Senatu, powyższe uwagi uzasadniają także modyfikację art. 10 ust. 1 utrzymującego czasowo w mocy przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 19 ust. 3. Rozporządzenie wykonujące art. 19 ust. 3 wykonuje bowiem, także art. 25 ust. 2 ustawy (rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2002 r. w sprawie opłat określonych w ustawie o doradztwie podatkowym). W tym jednak wypadku Senat dodatkowo negatywnie

ocenia zachowanie w mocy rozporządzenia do czasu przekazania rejestru Krajowej Radzie Doradców Podatkowych. Przepis art. 10 ust. 1 utrzymuje bowiem w mocy dotychczasowy akty wykonawczy, bez wskazania nowych przepisów wykonawczych, które mają je zastąpić. Senat zwraca uwagę, że konstytucyjną rolą rozporządzenia jest jedynie konkretyzacja przepisów ustawy. Objęcie określonych stanów faktycznych dotychczasowym porządkiem prawnym powinno natomiast nastąpić poprzez odesłanie do stosowania przepisów dotychczasowych - co czyni art. 5 ust. 2 ustawy - i takie rozwiązanie, zdaniem Senatu należy uznać za wystarczające. Biorąc pod uwagę powyższe Senat w **poprawce nr 13** zakłada skreślenie art. 10 ust. 1. (Dzień wejścia w życie ustawy powinien być dniem utraty mocy obowiązującej przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 19 ust. 3 oraz art. 25 ust. 2.)

Wobec faktu, że rozporządzenie nie może obowiązywać w części, niewydanie nowych przepisów wykonawczych (na podstawie art. 25 ust. 2), do dnia wejścia w życie ustawy, spowoduje lukę prawną w zakresie braku ustalonej wysokości opłaty za egzamin na doradcę podatkowego. Wobec powyższego Senat uchwalił **poprawkę nr 12**. Zakłada ona, że do ustalenia wysokości opłaty za egzamin na doradcę podatkowego, którego termin został wyznaczony przed dniem wejścia w życie ustawy, na dzień przypadający po dniu wejścia w życie ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe. Senat nie zdecydował natomiast o czasowym utrzymaniu w mocy całego rozporządzenia, z uwagi na niezgodność przepisów wydanych na podstawie dotychczasowego art. 19 ust. 3 z art. 19 ust. 2 ustawy w brzmieniu nadanym nowelizacją (w tym względzie Senat kierował się regułą wyrażoną w § 33 ust. 1 Zasad techniki prawodawczej).