

UCHWAŁA
SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

z dnia 18 czerwca 2021 r.

**w sprawie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
oraz niektórych innych ustaw**

Senat, po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm na posiedzeniu w dniu 20 maja 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, wprowadza do jej tekstu następujące poprawki:

- 1) w art. 1:
 - a) w pkt 10, w art. 22a w ust. 3 wyrazy „Dostawca, do którego ma zastosowanie przepis ust. 1” zastępuje się wyrazami „Dostawca, do którego mają zastosowanie przepisy ust. 1”,
 - b) w pkt 12 w lit. b, w ust. 4 wyrazy „Podatnik, do którego ma zastosowanie przepis ust. 2” zastępuje się wyrazami „Podatnik, do którego mają zastosowanie przepisy ust. 2”,
 - c) w pkt 44, w 138i w ust. 16 wyraz „Przepisu” zastępuje się wyrazem „Przepisów”;

- 2) w art. 1 w pkt 10, w art. 22a ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Dowodami, o których mowa w ust. 7, są dokumenty:

 - 1) odnoszące się do wysyłki lub transportu towarów, takie jak podpisany list przewozowy CMR, konosament, faktura za towarowy przewóz lotniczy lub faktura od przewoźnika towarów oraz inne dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju,
 - 2) polisa ubezpieczeniowa w odniesieniu do wysyłki lub transportu towarów lub dokumenty bankowe potwierdzające zapłatę za wysyłkę lub transport towarów,
 - 3) urzędowe potwierdzające przybycie towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia,
 - 4) poświadczenie odbioru wystawione przez prowadzącego magazyn w państwie członkowskim przeznaczenia, potwierdzające składowanie towarów w tym państwie członkowskim,

- 5) potwierdzające odbiór towarów poza terytorium kraju
– jeżeli dokumenty te potwierdzają dostarczenie towarów do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki lub transportu towarów.”;
- 3) w art. 1 w pkt 35 w lit. d, w pkt 3 wyrazy „w pkt 2 lit. a–c” zastępuje się wyrazami „w pkt 2”;
- 4) w art. 1 w pkt 44, w art. 138j w ust. 6 w pkt 2 po wyrazie „przepisy” dodaje się wyrazy „działu IV”;
- 5) w art. 1 w pkt 44, w art. 138j w ust. 6 w pkt 2 po wyrazach „stosuje się” dodaje się wyraz „odpowiednio”;
- 6) skreśla się art. 8;
- 7) skreśla się art. 11;
- 8) w art. 12 wyrazy „przed dniem 1 lipca 2021 r.” zastępuje się wyrazami „przed dniem 1 września 2021 r.” oraz wyrazy „po dniu 30 czerwca 2021 r.” zastępuje się wyrazami „po dniu 31 sierpnia 2021 r.”;
- 9) w art. 18 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „z dniem 1 lipca 2021 r.” zastępuje się wyrazami „z dniem 1 września 2021 r.”.
- 10) w art. 18 w pkt 1 w lit. b skreśla się wyrazy „art. 8.”;
- 11) w art. 18 w pkt 1 średnik na końcu zastępuje się kropką oraz skreśla się pkt 2.

MARSZAŁEK SENATU

Tomasz GRODZKI

UZASADNIENIE

Senat – po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm w dniu 20 maja 2021 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, określanej dalej jako „ustawa” – wprowadził do jej tekstu 11 poprawek.

W wyniku dokonanej **oceny konstytucyjności** ustawy Izba uznała, że wymaga ona modyfikacji w aspekcie trzech grup zastrzeżeń.

Po pierwsze, zgodnie z art. 18 ustawy ma ona wejść w życie z dniem 1 lipca 2021 r. Przyjęta przez ustawodawcę sejmowego długość *vacatio legis* nie uwzględnia konstytucyjnych standardów dotyczących jej odpowiedniości (art. 2 Konstytucji) – w zależności od długości kolejnych etapów prac legislacyjnych, będzie ona wynosić najwyżej 7 dni. Wymaga przy tym podkreślenia, że opóźnienie w procesie transpozycji dyrektyw wymienionych w odnośniku nr 1 do tytułu ustawy, której termin upłyne w dniu 1 lipca br., nie może stanowić uzasadnienia dla braku odpowiedniej *vacatio legis*, zwłaszcza że niektóre unormowania ustawy pogarszają sytuację prawną jej adresatów, np.:

- 1) art. 1 pkt 20 ustawy uchyła art. 51 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), określanej dalej jako „ustawa o VAT”, który przewiduje zwolnienie od podatku VAT importu (z wyłączeniem zamówienia wysyłkowego) towarów umieszczonych w przesyłkach wysyłanych z terytorium państwa trzeciego bezpośrednio do odbiorcy przebywającego na terytorium kraju, pod warunkiem że łączna wartość towarów w przesyłce nie przekracza kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej równowartości 22 euro, a towarami tymi nie są napoje alkoholowe, tytoń, wyroby tytoniowe, perfumy oraz wody toaletowe;
- 2) jak słusznie podniósł projektodawca w ocenie skutków regulacji projektu ustawy (str. 5) „w związku z obniżeniem progu określającego uznanie dotychczasowej sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju – która w wyniku nowelizacji zostanie zmodyfikowana do postaci WSTO – za opodatkowaną w Polsce, ze 160 000 zł do 42 000 zł, większa liczba przedsiębiorców będzie zobowiązana do rejestracji i rozliczania podatku VAT w innych państwach członkowskich, gdzie ma miejsce opodatkowanie, zgodnie

z obowiązującymi w tych państwach zasadami. Dodatkowo podatnicy ci będą zobowiązani prowadzić ewidencję na podstawie której można określić łączną wartość dokonanych dostaw” (art. 1 pkt 10 i 11 ustawy).

Przyjmując zatem założenie, że co najmniej 30-dniowy okres będzie odpowiedni na zapoznanie się z ustawą i ewentualne podjęcie działań dostosowawczych przez jej adresatów, a także kalkulując długość kolejnych etapów prac legislacyjnych (rozpatrzenie przez Sejm uchwały Senatu w sprawie ustawy, przekazanie jej Prezydentowi, podpisanie ustawy przez Prezydenta, zarządzenie jej ogłoszenia w Dzienniku Ustaw oraz promulgacja), Senat opowiedział się za określeniem jej terminu wejścia w życie na dzień 1 września 2021 r. (poprawki **nr 8 i 9**).

Po drugie, niezależnie od powyższej argumentacji, należy zauważyć, że wejście w życie ustawy z dniem 1 lipca 2021 r. jest uwarunkowane jej podpisaniem przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w terminie umożliwiającym ogłoszenie ustawy w Dzienniku Ustaw najpóźniej w dniu 30 czerwca 2021 r. Prezydent będzie dysponował zatem zaledwie tygodniowym terminem na jej podpisanie, co będzie skutkować iluzorycznością zagwarantowanego mu w art. 122 ust. 2 Konstytucji 21-dniowego terminu na podjęcie decyzji w tym przedmiocie. Z kolei skorzystanie przez głowę państwa z przysługującego mu uprawnienia skutkowałoby niedochowaniem konstytucyjnych wymogów odnośnie do prawidłowej *vacatio legis* ustawy, gdyż weszłaby ona w życie z mocą wsteczną. Nierespektowanie zagwarantowanego Prezydentowi terminu podjęcia decyzji w przedmiocie podpisania ustawy stanowi tymczasem wystarczającą przesłankę do stwierdzenia, że ustawodawca uchybił standardowi demokratycznego państwa prawnego w aspekcie nakazu zachowania odpowiedniej *vacatio legis*¹, a tym samym – naruszył art. 2 w związku z art. 122 ust. 2 i art. 126 ust. 2 Konstytucji. W takim przypadku wskazana niekonstytucyjność byłaby nierozzerwalnie związana z całą ustawą.

Po trzecie, zgodnie z art. 119 ust. 1 Konstytucji Sejm rozpatruje projekt ustawy w trzech czytaniach. Powołany przepis statuuje zatem nakaz, „by podstawowe treści, które znajdują się ostatecznie w ustawie przebyły pełną drogę procedury sejmowej, tak by nie zabrakło czasu i możliwości na przemyślenie przyjmowanych rozwiązań i zajęcie wobec nich stanowiska. Nakazowi temu sprzeciwia się takie stosowanie procedury poprawek, które pozwala na wprowadzenie do projektu nowych, istotnych treści na ostatnich etapach procedury

¹ Zob. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 lipca 2013 r. (Kp 1/13).

sejmowej. Dotyczyć to może zwłaszcza poprawek zgłoszonych dopiero w drugim czytaniu i niebędących przedtem przedmiotem rozważań w komisjach”². Niezależnie od tego, należy zauważyć, że „wykładnia przepisów regulujących poprawki „sejmowe” i „senackie” musi być dokonywana w taki sposób, aby nie prowadziło to do zatarcia odrębności między inicjatywą ustawodawczą i poprawkami, a w konsekwencji do obchodzenia wymagań, które Konstytucja przewiduje dla inicjatywy ustawodawczej”, przy czym „wyjście poza określony przez samego projektodawcę zakres przedmiotowy projektu może mieć miejsce tylko wówczas, gdy treść poprawki pozostaje w ścisłym związku z przedmiotem projektowanej ustawy, a zwłaszcza wtedy, gdy jej wprowadzenie jest niezbędne do pełnego zrealizowania koncepcji projektodawcy. Odmiennie stanowisko oznaczałoby obejście konstytucyjnych wymagań dotyczących inicjatywy ustawodawczej i trzech czytań projektu”³.

W kontekście powyższych rozważań należy zauważyć, iż po odbyciu pierwszego czytania projektu ustawy, w wyniku przyjęcia przez Komisję Finansów Publicznych niektórych poprawek zgłoszonych na jej posiedzeniu, tekst ustawy został uzupełniony o:

- 1) nowelizację ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (art. 8), polegającą na dodaniu przepisu, zgodnie z którym w przypadku wyznaczenia organu Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań ministra właściwego do spraw finansów publicznych określonych w tej ustawie przepis art. 127 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego stosuje się odpowiednio, przy czym wyznaczony organ jest właściwy do rozpatrzenia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy załatwionej przez ten organ,
 - 2) nowelizację ustawy z dnia 30 marca 2021 r. o zmianie ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu oraz niektórych innych ustaw (art. 11), która weszła w życie 15 maja br. – w zakresie odnoszącym się do problematyki działalności na rzecz spółek lub trustów oraz działalności w zakresie walut wirtualnych
- tj. sprawy nieobjęte zakresem projektu ustawy skierowanego do Sejmu przez Radę Ministrów.

Mając na uwadze, że poprawki zgłaszane na etapie sejmowego postępowania ustawodawczego powinny „pozostawać w związku z projektem złożonym w Sejmie przez wnioskodawcę, przy czym więź ta winna mieć wymiar nie tylko formalny,

² Wyroki Trybunału Konstytucyjnego: z dnia 23 lutego 1999 r. (K 25/98) oraz z dnia 9 marca 2016 r. (K 47/15).

³ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 kwietnia 2009 r. (P 11/08).

ale i merytoryczny, polegający na tym, że konkretne poprawki odnoszące się do projektu powinny pozostawać w odpowiedniej relacji z jego treścią, zmierzając do modyfikacji pierwotnej treści projektu⁴, należy uznać, że wymienione wyżej przepisy są niezgodne z art. 118 ust. 1 oraz art. 119 ust. 1 i 2 Konstytucji przez to, że zostały uchwalone przez Sejm bez dochowania trybu wymaganego dla sejmowego postępowania ustawodawczego. W tym stanie rzeczy Senat uchwalił poprawki **nr 6, 7, 10 i 11**.

W wyniku dokonanej oceny ustawy pod względem **merytorycznym oraz prawno-legislacyjnym** Senat uznał za zasadne uchwalenie odpowiednio:

- 1) poprawki **nr 1** – jej przedmiotem jest likwidacja oczywistych omyłek redakcyjnych, gdyż przepisy, do których następuje odesłanie w art. 22a ust. 3, art. 28k ust. 4 oraz art. 138i ust. 16 ustawy o VAT (w brzmieniu określonym odpowiednio w art. 1 pkt 10, pkt 12 lit. b i pkt 44 ustawy), są podzielone na jednostki redakcyjne niższego stopnia;
- 2) poprawki **nr 2** – zmierza ona do zmiany katalogu dokumentów potwierdzających, że dostawa towarów w ramach wewnątrzspółnotowej sprzedaży towarów na odległość stanowi dostawę dokonaną na terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy, w przypadku gdy towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju; zaproponowany katalog nawiązuje do postanowień art. 45a ust. 3 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/we w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. L 77 z 23.03.2011, str. 1, z późn. zm.), który normuje analogiczną problematykę w zakresie dotyczącym wewnątrzspółnotowej dostawy towarów;
- 3) poprawki **nr 3** – art. 130a pkt 2 ustawy o VAT (w brzmieniu określonym w art. 1 pkt 35 lit. b ustawy) jest podzielony na trzy jednostki redakcyjne niższego stopnia – litery, a zatem zawarte w pkt 3 tego artykułu odesłanie do „czynności określonych w pkt 2 lit. a–c” nie znajduje legislacyjnego uzasadnienia;
- 4) poprawki **nr 4** – mając na uwadze potrzebę zapewnienia zgodności zastosowanego odesłania z § 156 ust. 3 „Zasad techniki prawodawczej”, zawarte w art. 138j ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT (w brzmieniu określonym w art. 1 pkt 44 ustawy) odesłanie do „przepisów

⁴ *Ibidem*.

Ordynacji podatkowej” należało odnieść do unormowań dotyczących postępowania podatkowego zawartych w dziale IV tej ustawy;

- 5) poprawki **nr 5** – uwzględniając charakter prawny dodatkowego zobowiązania podatkowego, o którym mowa w dodawanym art. 138j ust. 2 ustawy o VAT (art. 1 pkt 44 ustawy), jako *sui generis* karę pieniężną, należy uznać, że do postępowania w sprawie jego ustalenia przepisy Ordynacji podatkowej będą miały zastosowanie nie „wprost”, lecz „odpowiednio”.