



**KANCELARIA
SENATU**

BIURO LEGISLACYJNE

Warszawa, dnia 9 grudnia 2022 r.

**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym
oraz niektórych innych ustaw
(druk nr 879)**

I. Cel i przedmiot ustawy

1. Celem uchwalonej przez Sejm w dniu 1 grudnia 2022 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw, określanej dalej jako „opiniowana ustawa”, jest – według deklaracji projektodawcy wyrażonej w uzasadnieniu jej projektu (str. 1) – „doprecyzowanie regulacji mogących powodować wątpliwości interpretacyjne oraz ich uproszczenie i ujednoczenie”.

2. Opiniowana ustawa nowelizuje 18 ustaw, w tym:

- 1) ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 143, z późn. zm.);
- 2) ustawę z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 659, z późn. zm.);
- 3) ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.);
- 4) ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2022 r. poz. 2324 i 2339);
- 5) ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2022 r. poz. 931, z późn. zm.);

- 6) ustawę z dnia 12 lutego 2009 r. o udzielaniu przez Skarb Państwa wsparcia instytucjom finansowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 618 i 1692);
- 7) ustawę z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 761, z późn. zm.);
- 8) ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 813, z późn. zm.).

3. Do najważniejszych postanowień opiniowanej ustawy należy zaliczyć:

- 1) modyfikację definicji legalnej płynu do papierosów elektronicznych poprzez sprecyzowanie, że „roztwór uważa się za przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, gdy jest używany albo ze względu na jego skład i właściwości fizykochemiczne może być użyty w papierosach elektronicznych, bez względu na miejsce jego sprzedaży bądź oferowania na sprzedaż”;
- 2) wyłączenie jednostek samorządu terytorialnego z obowiązku dokonania zgłoszenia rejestracyjnego do Centralnego Rejestru Podmiotów Akcyzowych, składania deklaracji podatkowych oraz prowadzenia ewidencji ilościowej energii elektrycznej – w zakresie produkcji energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii, odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego (samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego oraz urzędu marszałkowskiego), z uwzględnieniem zasady ustalania łącznej mocy generatorów do 1 MW odrębnie dla każdej z tych jednostek organizacyjnych;
- 3) sprecyzowanie, że System Przemieszczania oraz Nadzoru Wyrobów Akcyzowych jest niedostępny, jeżeli nie ma możliwości przesyłania do niego dokumentów lub informacji, przy jednoczesnym upoważnieniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, przypadków, w jakich uznaje się, że jest on niedostępny;
- 4) przedłużenie do dnia 31 grudnia 2029 r. zwolnienia od akcyzy samochodu osobowego stanowiącego pojazd hybrydowy o pojemności silnika spalinowego równej 2000 centymetrów sześciennych lub niższej;
- 5) przedłużenie do dnia 30 czerwca 2023 r. wyłączenia od opodatkowania sprzedaży detalicznej:
 - a) benzyn silnikowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym,

- b) olejów napędowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym,
 - c) biokomponentów stanowiących samoistne paliwa, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku akcyzowym,
 - d) gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 12 lit. a–b ustawy o podatku akcyzowym;
- 6) przedłużenie do dnia 31 grudnia 2023 r. okresu obowiązywania potwierdzeń o spełnieniu funkcji, kryteriów i warunków technicznych dla kas rejestrujących przez kasy rejestrujące z elektronicznym zapisem kopii o zastosowaniu specjalnym;
- 7) przedłużenie do dnia 30 czerwca 2025 r. okresu, w którym Szef Krajowej Administracji Skarbowej może ograniczyć liczbę podmiotów, z którymi zostanie zawarta umowa o współdziałanie w zakresie podatków pozostających we właściwości Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli okaże się to niezbędne do zapewnienia sprawnego i terminowego wykonywania zadań Krajowej Administracji Skarbowej.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Opiniowana ustawa została uchwalona w oparciu o projekt wniesiony do Sejmu przez Radę Ministrów 3 listopada 2022 r. (druk sejmowy nr 2764).

4 listopada 2022 r. Marszałek Sejmu skierowała projekt opiniowanej ustawy do pierwszego czytania na posiedzeniu Sejmu.

16 listopada 2022 r. Sejm, po odbyciu pierwszego czytania, skierował projekt opiniowanej ustawy do Komisji Finansów Publicznych, która przedstawiła sprawozdanie 29 listopada 2022 r. (druk sejmowy nr 2811).

Podczas drugiego czytania projektu opiniowanej ustawy, które odbyło się 30 listopada 2022 r., zgłoszono do niego poprawkę (druk sejmowy nr 2811–A), która została przyjęta w trzecim czytaniu.

W toku sejmowego postępowania legislacyjnego nie dokonano w projekcie opiniowanej ustawy zmian, które znacząco zmieniałyby meritum jego pierwotnego zakresu.

III. Uwaga ogólna natury konstytucyjnej

Wynikająca z art. 24 opiniowanej ustawy **długość *vacatio legis*** budzi **wątpliwości konstytucyjne** natury proceduralnej **w zakresie, w jakim dotyczy:**

- 1) **przepisów** art. 1 pkt 1–4, pkt 5 lit. a i b (w zakresie dotyczącym art. 21 ust. 3 pkt 6 ustawy o podatku akcyzowym), pkt 6–14, pkt 16–23 i pkt 25–29, art. 4 pkt 1, art. 5, art. 7, art. 10, art. 13 pkt 2, art. 16 pkt 4, art. 17, art. 18 oraz art. 20–23 opiniowanej ustawy, **które** – stosownie do wprowadzenia do wyliczenia w tym artykule – **mają wejść w życie z dniem 1 stycznia 2023 r.;**
- 2) **przepisów** art. 1 pkt 30, art. 3, art. 4 pkt 2–4, art. 6, art. 8, art. 9, art. 11, art. 12, art. 13 pkt 1, art. 14, art. 15 oraz art. 19, **które** – stosownie do pkt 3 tego artykułu – **mają wejść w życie z dniem 31 grudnia 2022 r.**

Realizacja wymienionych unormowań jest uwarunkowana podpisaniem opiniowanej ustawy przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w terminie umożliwiającym jej ogłoszenie w Dzienniku Ustaw najpóźniej w dniu 31 grudnia 2022 r.

Mając na uwadze, że Senat rozpatrzy opiniowaną ustawę na 55. posiedzeniu w dniach 14–16 grudnia 2022 r., Prezydent nie będzie dysponował zagwarantowanym mu w art. 122 ust. 2 Konstytucji 21-dniowym okresem na podjęcie decyzji w sprawie jej podpisania, co będzie skutkować iluzorycznością zagwarantowanego mu uprawnienia w tym przedmiocie. Z kolei skorzystanie przez głowę państwa z przysługującej kompetencji skutkowałoby niedochowaniem konstytucyjnych wymogów odnośnie do prawidłowego *vacatio legis* opiniowanej ustawy, gdyż weszłaby ona w życie z mocą wsteczną.

Nierespektowanie zagwarantowanego Prezydentowi okresu na podjęcie decyzji w przedmiocie podpisania ustawy stanowi 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.

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

IV. Uwaga szczegółowa natury konstytucyjnej

Przepisy:

- 1) **art. 5 opiniowanej ustawy**, który nowelizuje ustawę z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1009, z późn. zm.),
- 2) **art. 10 opiniowanej ustawy**, który nowelizuje ustawę z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2224),
- 3) **art. 17 opiniowanej ustawy**, który nowelizuje ustawę z dnia 8 czerwca 2022 r. o zmianie niektórych ustaw w celu automatyzacji załatwiania niektórych spraw przez Krajową Administrację Skarbową (Dz. U. poz. 1301),
- 4) **art. 18 opiniowanej ustawy**, który nowelizuje ustawę z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2180)

– są niezgodne z **art. 118 ust. 1 oraz art. 119 ust. 1 i 2 Konstytucji** przez to, że naruszają zasady wykonywania inicjatywy ustawodawczej oraz rozpatrywania projektu ustawy w trzech czytaniach.

Zgodnie z art. 119 ust. 1 Konstytucji Sejm rozpatruje projekt ustawy w trzech czytaniach. Powołany przepis statuuje zatem nakaz, „by podstawowe treści, które znajdą 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 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 zakreślony 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

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

projektodawcy. Odmienne 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 opiniowanej ustawy, w wyniku przyjęcia przez Komisję Finansów Publicznych niektórych poprawek zgłoszonych na jej posiedzeniu, tekst projektu opiniowanej ustawy został uzupełniony m.in. o nowelizację:

- 1) ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1009, z późn. zm.),
- 2) ustawy z dnia 22 marca 2018 r. o komornikach sądowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2224),
- 3) ustawy z dnia 8 czerwca 2022 r. o zmianie niektórych ustaw w celu automatyzacji załatwiania niektórych spraw przez Krajową Administrację Skarbową (Dz. U. poz. 1301),
- 4) ustawy z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2180)

– tj. materie, które nie były objęte zakresem projektu opiniowanej ustawy wniesionego 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, 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 projektu”⁴, należy uznać, że przepisy art. 5, art. 10, art. 17 oraz art. 18 opiniowanej ustawy są niezgodne z art. 118 ust. 1 oraz art. 119 ust. 1 i 2 Konstytucji przez to, że zostały wprowadzone do jej tekstu bez dochowania trybu wymaganego dla sejmowego postępowania ustawodawczego. Należy również dobitnie podkreślić, że nie tylko na etapie drugiego czytania, ale również w toku prac komisyjnych niedopuszczalne jest wprowadzanie poprawek, które stanowią „nowość normatywną, wychodząc poza zakres projektu ustawy”⁵, niezależnie od tego, czy są one korzystne dla adresatów wprowadzanych regulacji.

Mając na uwadze powyższe argumenty, należy postulować akceptację dla następujących **propozycji poprawek:**

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

⁴ *Ibidem*.

⁵ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 marca 2009 r. (K 53/07).

- 1) skreśla się art. 5;
- 2) skreśla się art. 10;
- 3) skreśla się art. 17;
- 4) skreśla się art. 18;
- 5) w art. 24 skreśla się pkt 1 i 2.

V. Uwaga szczegółowa natury legislacyjnej

W świetle podnoszonej w doktrynie⁶ oraz w praktyce legislacji⁷ wieloznaczności czasownika modalnego „powinien”, a także mając na względzie konieczność stosowania jednolitych konstrukcji normatywnych w opiniowanej ustawie⁸ – postulować należy, aby zmieniane przez nią przepisy art. 46w ust. 2 pkt 2 oraz 97a ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym wyrażały obowiązek danego podmiotu poprzez posłużenie się trybem oznajmującym.

W tym stanie rzeczy zasadna byłaby akceptacja następujących **propozycji poprawek**:

- 1) w art. 1 w pkt 15 w lit. a w tiret drugim, w pkt 2 wyrazy „powinny być zawarte” zastępuje się wyrazami „zawiera się”;
- 2) w art. 1 w pkt 22 w lit. c w tiret pierwszym, we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „powinien zawierać” zastępuje się wyrazem „zawiera”.

Piotr Magda

Główny legislator

⁶ M. Zieliński: *Wykładnia prawa. Zasady. Reguły. Wskazówki*, Warszawa 2002, str. 154–157.

⁷ W. Paluch: *Formułowanie przepisów o charakterze obligatoryjnym w zakresie czasownika (modalnego) „powinien”* [w:] *Dobre praktyki legislacyjne*, Warszawa 2010, str. 93–95.

⁸ Zob. np. zmieniany art. 97a ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym (art. 1 pkt 22 lit. e opiniowanej ustawy).