KANCELARIA SENATU

BIURO LEGISLACYJNE

Warszawa, dnia 20 września 2019 r.

Opinia do ustawy
o uchyleniu ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym oraz o zmianie niektórych innych ustaw

(druk nr 1300)

I. Cel i przedmiot ustawy

Opiniowana ustawa uchyla ustawę o specjalnym podatku węglowodorowym jednocześnie zmieniając termin powstania opodatkowania wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej, wyznaczony zgodnie z ustawą o podatku od wydobycia niektórych kopalin.

Ustawa o podatku od wydobycia niektórych kopalin opodatkowuje wydobycie miedzi, srebra, gazu ziemnego i ropy naftowej (tzw. renta surowcowa).

Ustawa o specjalnym podatku węglowodorowym opodatkowuje zyski z działalności wydobywczej węglowodorów (w założeniu zyski z wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej metodą niekonwencjonalną – z tzw. łupków).

Zgodnie z art. 35 ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym obowiązek zapłaty podatku od zysków z wydobycia węglowodorów (pobieranego na podstawie ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym) oraz obowiązek zapłaty podatku od wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej (pobieranego na podstawie ustawy o podatku od wydobycia niektórych kopalin) powstaje od dnia 1 stycznia 2020 r.

Uchylenie ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym oznacza rezygnację z opodatkowania specjalnym podatkiem przychodów z wydobycia gazu i ropy z łupków oraz wcześniejsze (z dniem wejścia w życie opiniowanej ustawy, który przypadnie przed dniem 1 stycznia 2020 r.) opodatkowanie wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej.

ul. Wiejska 6, 00-902 Warszawa, tel. 22 694-90-97, fax 22 694-91-06, e-mail: Szymon.Giderewicz@senat.gov.pl

Powyższe zmiany, mają wejść w życie w zasadniczy terminie wejścia w życie ustawy, czyli pierwszy dzień miesiąca następującego po miesiącu jej ogłoszenia.

Ustawa wprowadza także dwie dodatkowe zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych w zakresie składania sprawozdań finansowych oraz przywrócenia możliwości składania zeznania CIT-8 w formie papierowej przez niektórych podatników podatku dochodowego od osób prawnych. Zmiany te mają wejść w życie odpowiednio z dniem 1 stycznia 2020 r. oraz z dniem 25 października 2019 r.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Sejm uchwalił ustawę na 86. posiedzeniu w dniu 11 września 2019 r. w oparciu o przedłożenie rządowe.

Projekt stanowił przedmiot prac sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Poprawki wprowadzone przez Komisję mieściły się w materii przedłożenia rządowego, w większości miały charakter techniczno-legislacyjny. Najistotniejsza zmiana modyfikowała termin wejścia w życie ustawy. W trakcie drugiego czytania projektu (na posiedzeniu Sejmu) nie zgłoszono poprawek. Sejm uchwalił ustawę wraz z poprawkami wprowadzonymi na etapie prac Komisji Finansów Publicznych.

Ustawa została przekazana do Senatu w dniu 12 września 2019 r.

III. Uwagi szczegółowe

1) zakres przedmiotowy ustawy i tytuł ustawy.

Zgodnie z zasadą jednorodności ustawy przywołaną w § 3 ust. 2 i 3 Zasad techniki prawodawczej w ustawie nie zamieszcza się przepisów, które regulowałyby sprawy wykraczające poza wyznaczony przez nią zakres, i jednocześnie ustawa nie może zmieniać lub uchylać przepisów regulujących sprawy, które nie należą do jej zakresu. Reguły te należy odnieść odpowiednio do ustawy uchylającej inną ustawę. Jej przedmiotem powinno być tylko uchylenie ustawy zasadniczej dla danej dziedziny spraw oraz nowelizacja tych ustaw, których przepisy wiążą się z uchylanymi regulacjami. Powyższe powinno znaleźć swój wyraz

w tytule ustawy, który powinien w sposób zwięzły i adekwatny informować o jej treści[1)] (czyli powinien brzmieć „ustawa o uchyleniu ustawy ...," a nie „ustawa o uchyleniu ustawy ... oraz o zmianie niektórych innych ustaw).

Opiniowana ustawa jako ustawa uchylająca ustawę o specjalnym podatku węglowodorowym, nie powinna jednocześnie dokonywać innych merytorycznych zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, niezwiązanych z opodatkowaniem szeroko rozumianej działalności wydobywczej w zakresie gazu ziemnego i ropy naftowej. Wprowadzane przez opiniowaną ustawę zmiany w zakresie składania sprawozdań finansowych oraz przywrócenia możliwości składania zeznania CIT-8 w formie papierowej przez niektórych podatników, powinny znaleźć wyraz w odrębnej ustawie, a przedmiot ustawy określony w jej tytule powinien ograniczyć się do brzmienia: „o uchyleniu ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym". Takie rozwiązanie sprzyjałoby czytelności i komunikatywności przepisów (systemu prawnego). Należy założyć, że adresaci ustawy w ustawie uchylającej ustawę o specjalnym podatku węglowodorowym będą oczekiwać jedynie zmian związanych z takim uchyleniem, a nie innych, nowych merytorycznych rozwiązań. Dostateczną informacją wskazującą na szerszy przedmiot ustawy, nie będzie informacja w tytule ustawy, o „zmianie niektórych innych ustaw".

2) art. 8 i art. 9 ustawy.

Zgodnie z powyższymi przepisami zmienione przepisy dotyczące składania sprawozdań finansowych oraz zeznania CIT-8 stosuje się od dnia wejścia w życie tych przepisów.

Rozstrzygnięcie od jakiego dnia stosować nowe (zmienione) przepisy to rozstrzygnięcie przepisu o wejściu w życie ustawy (art. 10 opiniowanej ustawy). Oczywistym jest, że nowe przepisy stosuje się od dnia ich wejścia w życie. Takiej normy nie powinny powtarzać przepisy przejściowe (art. 8 i art. 9 opiniowanej ustawy). Stąd za zasadne należałoby uznać ich skreślenie.

3) art. 6 i art. 10 opiniowanej ustawy.

Wywiedziona z art. 2 Konstytucji zasada zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa mieści w sobie nakaz takiego stanowienia przez ustawodawcę przepisów, aby

---

[1)] Zob. stosowane odpowiednio § 18 i § 96 Zasad techniki prawodawczej.

adresaci wysławianych przez nie norm prawnych nie byli zaskakiwani nowymi regulacjami i tak, aby mogli w odpowiedni sposób planować swoje działania. Stąd ustawa powinna określać odpowiednią *vacatio legis* oraz uwzględniać interesy w toku adresatów przepisów.

Opiniowana ustawa, po pierwsze, zakłada, że co do zasady wejście w życie pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu ogłoszenia. Stąd należy zwrócić uwagę na potencjalne niebezpieczeństwo związane z opublikowaniem ustawy w ostatnich dniach miesiąca (np. opublikowanie ustawy w dniu 30 września br. oznaczałoby jej wejście w życie już z dniem 1 października br., a więc z zupełnie minimalną *vacatio legis*). Jednocześnie część przepisów ustawy, ma wejść w życie z dniem 25 października. Należy uwzględnić konieczność opublikowania ustawy przed tym dniem. Późniejsze opublikowanie ustawy byłoby równoznaczne z wprowadzeniem retroaktywności przepisów (pomimo, że przepis te są korzystne dla adresatów, nie można uznać za właściwe „godzenie" się na retroaktywność, bez wyraźnego przesądzenia o wstecznej mocy ustawy wprost w przepisach[2)]).

Po drugie, za istotne należy uznać, że w obowiązującym stanie prawnym ustawodawca wyznaczył już podatnikom termin od którego zostaną objęci podatkiem od wydobycia niektórych kopalin. Zgodnie z art. 35 ust. 2 ustawy o specjalnym podatku węglowodorowym obowiązek zapłaty podatku od wydobycia niektórych kopalin, w zakresie wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej, powstaje od gazu ziemnego i ropy naftowej wydobytych od dnia 1 stycznia 2020 r. W wyniku uchylenia tej ustawy (z pierwszym dniem miesiąca po miesiącu ogłoszenia), zgodnie z art. 6 opiniowanej ustawy, obowiązek zapłaty podatku zaktualizuje się wcześniej. Stąd regulacje opiniowanej ustawy należy skonfrontować z zasadą ochrony interesów w toku. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego ustawodawca musi kształtować nowe regulacje podatkowe z uwzględnieniem faktu, że podatnik – zakładając stabilność wcześniejszych przepisów – zaplanował pewne posunięcia ekonomiczne, a różne jego interesy mogą znajdować się w toku. Stąd w przypadku, gdy przepisy prawa wyznaczają pewien horyzont czasowy, ustawodawca nie możne zmieniać reguł gry przed upływem terminu, który sam przewidział. Trybunał jednocześnie, z uwagi na to, iż zmienność prawa jest elementem, z którym jego adresaci muszą się liczyć, dopuszcza możliwość wystąpienia

---

[2)] Zob. wyrok TK z dnia 10 października 2001 r., K 28/01.

wyjątkowych sytuacji, pozwalających na zmianę przepisów[3]. Pozostaje pytanie, czy taką wyjątkową sytuację reguluje opiniowana ustawa[4].

Szymon Giderewicz
Główny legislator

---

[3] Tak wyrok TK z dnia 25 listopada 1997 r. K 26/97 oraz wyrok TK z dnia 25 kwietnia 2001 r. K 26/97.

[4] Projektodawcy ustawy dostrzegając powyższe wątpliwości przedstawiają własną argumentację za wystąpieniem takiej wyjątkowej sytuacji. Zob. druk sejmowy nr 3718, str. 12 i 13.