

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw^{1),2)}

Art. 1. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 i 699) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej, przepisy działu III stosuje się również do opłat, do których ustalenia lub określenia uprawnione są inne niż wymienione w § 1 pkt 1 organy.”;

2) w art. 3:

a) pkt 5 otrzymuje brzmienie:

„5) deklaracjach – rozumie się przez to również zeznania, wykazy, zestawienia oraz informacje, do których składania obowiązani są, na podstawie przepisów prawa podatkowego, podatnicy, płatnicy i inkasenci;”;

b) pkt 11 i 12 otrzymują brzmienie:

„11) podmiocie krajowym – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę niemającą osobowości prawnej, mającą miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, powiązaną z innym podmiotem w rozumieniu art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn.

¹⁾ Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG (Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2012, str. 1).

²⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, ustawę z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników, ustawę z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, ustawę z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, ustawę z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, ustawę z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, ustawę z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, ustawę z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, ustawę z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, ustawę z dnia 19 czerwca 2004 r. – Prawo celne, ustawę z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, ustawę z dnia 21 lipca 2006 r. o nadzorze nad rynkiem finansowym, ustawę z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej oraz ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym.

zm.³⁾) oraz art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.⁴⁾), z innym podmiotem oraz zagraniczny zakład, w rozumieniu tych przepisów, położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

- 12) podmiocie zagranicznym – rozumie się przez to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę niemającą osobowości prawnej, mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, powiązaną z innym podmiotem w rozumieniu art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, z innym podmiotem oraz zagraniczny zakład, w rozumieniu tych przepisów, położony poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;”;
- 3) w art. 12 w § 6 pkt 2 otrzymuje brzmienie:
 - „2) nadane w polskiej placówce pocztowej operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz. U. poz. 1529) lub w placówce pocztowej operatora świadczącego pocztowe usługi powszechne w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej lub otrzymane przez polską placówkę pocztową operatora wyznaczonego po nadaniu w państwie spoza Unii Europejskiej albo złożone w polskim urzędzie konsularnym;”;
 - 4) w art. 14a:
 - a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych dąży do zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, dokonując w szczególności ich interpretacji, z urzędu lub na wniosek, przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów oraz Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (interpretacje ogólne); wnioskodawcą nie może być organ administracji publicznej.”,

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 362, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540, z 2013 r. poz. 21, 888, 1027, 1036, 1287, 1304, 1387 i 1717 oraz z 2014 r. poz. 223, 312, 567, 598, 773, 915, 1052, 1215, 1328, 1563, 1644, 1662 i 1863 oraz z 2015 r. poz. 73, 211, 251, 478, 693 i 699.

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 915, 1138, 1146, 1215, 1328, 1457, 1563 i 1662 oraz z 2015 r. poz. 73 i 211.

- b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:
 - „§ 1a. Interpretacja ogólna zawiera w szczególności:
 - 1) opis zagadnienia, w świetle którego jest dokonywana interpretacja przepisów prawa podatkowego;
 - 2) wyjaśnienie zakresu oraz stosowania interpretowanych przepisów prawa podatkowego do opisanego zagadnienia wraz z uzasadnieniem prawnym.”,
- c) w § 4 pkt 1 otrzymuje brzmienie:
 - „1) nie są spełnione warunki, o których mowa w § 2 i 3, lub wniosek nie spełnia innych wymogów formalnych określonych przepisami prawa, lub”,
- d) § 9 otrzymuje brzmienie:
 - „§ 9. W sprawach dotyczących wydawania interpretacji ogólnych na wniosek przepisy art. 14d, art. 14f, art. 120, art. 121 § 1, art. 125, art. 126, art. 129, art. 130, art. 135, art. 140, art. 143, art. 165 § 3 i § 3b, art. 165a, art. 168, art. 169 § 1–2, art. 170 i art. 171 oraz przepisy rozdziału 3a, 5, 6, 10 i 23 działu IV stosuje się odpowiednio.”;
- 5) w art. 14b:
 - a) po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:
 - „§ 2a. Przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną nie mogą być przepisy prawa podatkowego regulujące właściwość oraz prawa i obowiązki organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej.”,
 - b) po § 5 dodaje się § 5a w brzmieniu:
 - „§ 5a. Jeżeli przedstawiony we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe odpowiada zagadnieniu będącemu przedmiotem interpretacji ogólnej wydanej w takim samym stanie prawnym wydaje się postanowienie o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku zastosowanie znajduje interpretacja ogólna, z jednoczesnym stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku. W tym przypadku w postanowieniu wskazuje się oznaczenie interpretacji ogólnej wraz z miejscem jej publikacji. Na wydane postanowienie przysługuje zażalenie.”,
 - c) § 6 i 7 otrzymują brzmienie:
 - „§ 6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, uwzględniając konieczność zapewnienia jednolitości i prawidłowości interpretacji indywidualnych oraz w celu usprawnienia postępowania w sprawie wydania interpretacji

indywidualnych i ich zmiany, może, w drodze rozporządzenia, upoważnić podległe organy do:

- 1) wydawania interpretacji indywidualnych,
- 2) zmiany interpretacji indywidualnych na etapie rozpatrywania wezwania do usunięcia naruszenia prawa,
- 3) stwierdzania wygaśnięcia interpretacji indywidualnych,
- 4) wydawania postanowień w toku postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnych,
- 5) wydawania postanowień, o których mowa w § 5a, oraz ich zmiany na podstawie art. 14e § 1 pkt 5,
- 6) uchylecia, na podstawie art. 14e § 1 pkt 6, postanowień, o których mowa w § 5a

– w jego imieniu i w ustalonym zakresie, określając jednocześnie właściwość rzeczową i miejscową upoważnionych organów.

§ 7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku, o którym mowa w § 1, który zawiera dane identyfikujące wnioskodawcę oraz dane wskazane w § 2–5, oraz sposób uiszczenia opłaty, o której mowa w art. 14f, mając na względzie ujednoczenie formy składanych wniosków oraz konieczność zapewnienia sprawnej obsługi wnioskodawców.”;

- 6) w art. 14c § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie.”;

- 7) w art. 14d dotychczasową treść oznacza się jako § 1 i dodaje się § 2 i 3 w brzmieniu:

„§ 2. W przypadku doręczenia interpretacji indywidualnej za pomocą środków komunikacji elektronicznej interpretację indywidualną uważa się za wydaną z zachowaniem terminu, o którym mowa w § 1, jeżeli zawiadomienie, o którym mowa w art. 152a § 1, zostało przesłane przed jego upływem.

§ 3. Wnioskodawca może w każdym czasie wystąpić z żądaniem poinformowania go telefonicznie albo za pomocą środków komunikacji elektronicznej o dacie wydania

na jego wniosek interpretacji indywidualnej oraz o zawartej w niej ocenie jego stanowiska albo o innym sposobie rozstrzygnięcia sprawy. Informację przekazuje się niezwłocznie, a w przypadku gdy wnioskodawca wystąpił z tym żądaniem przed wydaniem interpretacji indywidualnej – nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu wydania tej interpretacji albo innego rozstrzygnięcia w sprawie.”;

8) art. 14e otrzymuje brzmienie:

„Art. 14e. § 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może z urzędu:

- 1) zmienić wydaną interpretację ogólną lub indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej;
- 2) uchylić wydaną interpretację indywidualną i umorzyć postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej, jeżeli w dniu jej wydania istniały przesłanki do odmowy wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej;
- 3) stwierdzić wygaśnięcie interpretacji indywidualnej, jeżeli jest ona niezgodna z interpretacją ogólną wydaną w takim samym stanie prawnym;
- 4) uchylić wydaną interpretację indywidualną i wydać postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a;
- 5) zmienić postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a, w przypadku zmiany interpretacji ogólnej wskazanej w tym postanowieniu;
- 6) uchylić postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a, jeżeli przedstawiony we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe nie odpowiada zagadnieniu będącemu przedmiotem wskazanej w postanowieniu interpretacji ogólnej i wydać interpretację indywidualną.

§ 2. Zmiana interpretacji indywidualnej następuje w odniesieniu do opisanego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, na podstawie którego wydana została zmieniona interpretacja.

§ 3. Uchylenie lub stwierdzenie wygaśnięcia interpretacji indywidualnej oraz zmiana lub uchylenie postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a, następuje w formie postanowienia, na które służy zażalenie.

§ 4. Zmianę interpretacji indywidualnej oraz postanowienia, o których mowa w § 3, doręcza się podmiotowi, któremu w danej sprawie została wydana interpretacja lub postanowienie, albo jego następcy prawnemu.

§ 5. Stwierdzając wygaśnięcie interpretacji indywidualnej, w postanowieniu wskazuje się oznaczenie interpretacji ogólnej wraz z miejscem jej publikacji.”;

9) w art. 14f:

a) po § 2a dodaje się § 2b w brzmieniu:

„§ 2b. Opłata za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej podlega zwrotowi wyłącznie w przypadku:

- 1) wycofania wniosku – w całości;
- 2) wycofania części wniosku w odniesieniu do przedstawionego w nim odrębnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego – w odpowiedniej części;
- 3) uiszczenia jej w kwocie wyższej od należnej – w odpowiedniej części.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Opłata za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej stanowi dochód budżetu państwa.”;

10) w art. 14g:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej niespełniający wymogów określonych w art. 14b § 3 lub innych wymogów formalnych określonych przepisami prawa pozostawia się bez rozpatrzenia.”,

b) uchyla się § 3;

11) art. 14h otrzymuje brzmienie:

„Art. 14h. W sprawach dotyczących interpretacji indywidualnych stosuje się odpowiednio przepisy art. 120, art. 121 § 1, art. 125, art. 126, art. 129, art. 130, art. 135, art. 140, art. 143, art. 165 § 3b, art. 165a, art. 168, art. 169 § 1–2 i 4, art. 170, art. 171, art. 208, art. 213 w zakresie uzupełniania lub sprostowania co do skargi do sądu administracyjnego, art. 214, art. 215 § 1 i 3 oraz przepisy rozdziału 3a, 5, 6, 7, 10, 14, 16 i 23 działu IV.”;

12) w art. 14i:

a) § 2 i 3 otrzymują brzmienie:

„§ 2. Interpretacja indywidualna, jej zmiana oraz postanowienia, o których mowa w art. 14e § 3, wraz z informacją o dacie doręczenia są niezwłocznie przekazywane organom podatkowym właściwym ze względu na zakres spraw

będących przedmiotem interpretacji oraz właściwemu organowi kontroli skarbowej.

§ 3. Interpretacja indywidualna, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty wskazane w treści interpretacji, jest niezwłocznie zamieszczana w Biuletynie Informacji Publicznej.”,

b) dodaje się § 4 i 5 w brzmieniu:

„§ 4. W Biuletynie Informacji Publicznej zamieszcza się informację o zmianie, uchyleniu oraz stwierdzeniu wygaśnięcia interpretacji indywidualnej.

§ 5. W Biuletynie Informacji Publicznej zamieszcza się informacje o nieprawidłowych interpretacjach indywidualnych, które z powodu śmierci, likwidacji lub rozwiązania wnioskodawcy, dla którego interpretacja indywidualna została wydana, nie mogą zostać zmienione, uchylone lub nie można stwierdzić ich wygaśnięcia.”;

13) w art. 14j:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. W zakresie, o którym mowa w § 1, opłata za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej stanowi dochód budżetu jednostki samorządu terytorialnego.”,

b) po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. Wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa zmienia, uchyla i stwierdza wygaśnięcie wydanej przez ten organ interpretacji indywidualnej oraz zmienia lub uchyla postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a.”,

c) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. W zakresie nieuregulowanym w § 1–2a stosuje się odpowiednio przepisy niniejszego rozdziału.”;

14) w art. 14k:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną, nie może szkodzić wnioskodawcy, jak również w przypadku nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. W zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, stwierdzono jej wygaśnięcie, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.”;

15) w art. 14m:

a) w § 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Zastosowanie się do interpretacji, która następnie została zmieniona, stwierdzono jej wygaśnięcie lub nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, powoduje zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku w zakresie wynikającym ze zdarzenia będącego przedmiotem interpretacji, jeżeli:”;

b) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Zwolnienie, o którym mowa w § 1, obejmuje:

- 1) w przypadku rocznego rozliczenia podatków – okres do końca roku podatkowego, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności;
- 2) w przypadku kwartalnego rozliczenia podatków – okres do końca kwartału, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności, oraz kwartał następny;
- 3) w przypadku miesięcznego rozliczenia podatków – okres do końca miesiąca, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności, oraz miesiąc następny.”;

16) w art. 14n:

a) w § 1 po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:

„1a) zastosowania się przez podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem grupy na wniosek spółki planującej utworzenie tej grupy w zakresie działalności tej podatkowej grupy kapitałowej;”,

b) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. W przypadkach, o których mowa w § 1, zmianę, uchylenie lub stwierdzenie wygaśnięcia interpretacji indywidualnej lub zmianę postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a, doręcza się odpowiednio spółce, podatkowej grupie kapitałowej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych, oddziałowi lub przedstawicielstwu, wskazanym przez wnioskującego o wydanie interpretacji indywidualnej.”,

c) dodaje się § 3 w brzmieniu:

„§ 3. Przepisy art. 14k i art. 14m stosuje się odpowiednio w przypadku:

- 1) uchylenia interpretacji indywidualnej – na podstawie art. 14e § 1 pkt 4;
- 2) zmiany lub uchylenia postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a – na podstawie art. 14e § 1 pkt 5;
- 3) uchylenia postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a – na podstawie art. 14e § 1 pkt 6.”;

17) po art. 14p dodaje się art. 14r i art. 14s w brzmieniu:

Art. 14r. § 1. Z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej może wystąpić dwóch lub więcej zainteresowanych uczestniczących w tym samym zaistniałym stanie faktycznym albo mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym (wniosek wspólny).

§ 2. Zainteresowani wskazują we wniosku wspólnym jeden podmiot, który jest stroną postępowania w sprawie interpretacji, oraz składają oświadczenie, o którym mowa w art. 14b § 4.

§ 3. Interpretację lub postanowienie w sprawie doręcza się podmiotowi wskazanemu jako strona. Pozostałym wskazanym zainteresowanym doręcza się odpis interpretacji lub postanowienia.

§ 4. Opłata za wniosek wspólny jest ustalana jako iloczyn kwoty określonej zgodnie z art. 14f i liczby zainteresowanych wskazanych we wniosku.

§ 5. W zakresie nieuregulowanym w § 1–4 przepisy niniejszego rozdziału stosuje się odpowiednio.

§ 6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku, o którym mowa w § 1, zawierającego dane identyfikujące zainteresowanych oraz dane wskazane w § 2 i w art. 14b § 3–5, a także sposób uiszczenia opłaty, o której mowa w § 4, mając na względzie ujednoczenie formy składanych wniosków oraz konieczność zapewnienia sprawnej obsługi wnioskodawców.

Art. 14s. § 1. Z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej może wystąpić zamawiający w rozumieniu ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.⁵⁾) w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny w związku z udzielanym zamówieniem publicznym. Przepisu art. 14b § 4 nie stosuje się.

§ 2. Przepisy art. 14k–14n stosuje się odpowiednio do podmiotu realizującego zamówienie.”;

18) po art. 17a dodaje się art. 17b w brzmieniu:

„Art. 17b. § 1. Organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawie praw i obowiązków podatnika (płatnika, inkasenta), przejętych przez następcę prawnego, jest organ podatkowy właściwy dla następcy prawnego.

§ 2. Organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach następstwa prawnego spadkobierców oraz zapisobierców jest organ właściwy ze względu na ostatnie miejsce zamieszkania spadkodawcy.”;

19) art. 18a i art. 18b otrzymują brzmienie:

„Art. 18a. § 1. Jeżeli po zakończeniu roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego nastąpi zdarzenie powodujące zmianę właściwości miejscowej organu podatkowego, organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach dotyczących poprzednich lat podatkowych lub innych okresów rozliczeniowych jest organ właściwy po zaistnieniu tych zdarzeń, z zastrzeżeniem art. 18b.

§ 2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, przypadki, w których, w razie zmiany właściwości miejscowej po zakończeniu roku podatkowego lub okresu rozliczeniowego, właściwym organem

⁵⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 984, 1047 i 1473, z 2014 r. poz. 423, 768, 811, 915, 1146 i 1232 oraz z 2015 r. poz. 349, 478 i 605.

podatkowym będzie organ inny niż wymieniony w § 1, uwzględniając w szczególności przypadki zmiany miejsca zamieszkania, pobytu lub siedziby podatnika.

Art. 18b. § 1. Organy podatkowe właściwe w dniu wszczęcia postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej do określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego pozostają właściwe we wszystkich sprawach związanych ze zobowiązaniem podatkowym, które jest przedmiotem postępowania lub kontroli, chociażby w trakcie postępowania lub kontroli nastąpiło zdarzenie powodujące zmianę właściwości.

§ 2. Jeżeli zdarzenie powodujące zmianę właściwości organu podatkowego nastąpiło po zakończeniu kontroli podatkowej, właściwym miejscowo w sprawie, której ta kontrola dotyczy, pozostaje organ właściwy w dniu wszczęcia kontroli podatkowej.

§ 3. Przepisy § 1 i 2 stosuje się odpowiednio:

- 1) w razie następstwa prawnego powodującego zmianę właściwości;
 - 2) w sprawach, o których mowa w art. 21 § 3a, art. 24 i art. 30;
 - 3) w sprawach orzekania o odpowiedzialności osób trzecich.”;
- 20) po art. 18b dodaje się art. 18c i art. 18d w brzmieniu:

„Art. 18c. § 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w celu usprawnienia i przyspieszenia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego w pierwszej instancji, wyznaczyć, w drodze postanowienia, odpowiednio naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celnego, dyrektora izby skarbowej albo dyrektora izby celnej, jako właściwego do przeprowadzenia tych kontroli lub postępowań w sprawach dotyczących podatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej różnych organów, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub konieczność zabezpieczenia dowodów jego popełnienia, z zastrzeżeniem § 2.

§ 2. Dyrektor izby skarbowej lub dyrektor izby celnej może, w celu usprawnienia i przyspieszenia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, wyznaczyć, w drodze postanowienia, odpowiednio nadzorowanego naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego, jako właściwego do przeprowadzenia tych kontroli lub postępowań w sprawach dotyczących podatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej różnych nadzorowanych naczelników, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub konieczność zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

§ 3. Wyznaczonym organem podatkowym może być wyłącznie organ właściwy przynajmniej dla jednego z podatników.

§ 4. W razie wyznaczenia organu po wszczęciu kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, wyznaczony organ podatkowy przejmuje kontrolę lub postępowanie do dalszego prowadzenia. Czynności podjęte w toku kontroli podatkowej oraz we wszczętym postępowaniu podatkowym pozostają w mocy.

§ 5. Postanowienie w sprawie wyznaczenia organu podatkowego określa podatnika, dla którego został wyznaczony organ podatkowy, oraz zakres spraw tego podatnika objętych właściwością wyznaczonego organu podatkowego.

§ 6. Postanowienie w sprawie wyznaczenia organu podatkowego doręcza się podatnikowi, dla którego został wyznaczony organ podatkowy, wyznaczonemu organowi podatkowemu oraz organom podatkowym właściwym uprzednio, a w przypadku, o którym mowa w § 1, także dyrektorom izb skarbowych lub dyrektorom izb celnych.

Art. 18d. § 1. Organ podatkowy pierwszej instancji przekazuje, w drodze postanowienia, do dalszego prowadzenia przez organ kontroli skarbowej, po wyrażeniu uprzednio zgody przez ten organ, prowadzone postępowanie podatkowe, jeżeli informacje otrzymane przez organ podatkowy z banku lub innej instytucji finansowej, o których mowa w art. 182, nie pozwalają na wyjaśnienie istotnych okoliczności faktycznych sprawy.

§ 2. Postanowienie, o którym mowa w § 1, zawiera w szczególności:

- 1) wskazanie postępowania podatkowego, którego przejęcie dotyczy;
- 2) uzasadnienie, że informacje otrzymane przez organ podatkowy z banku lub innej instytucji finansowej nie pozwalają na wyjaśnienie istotnych okoliczności faktycznych sprawy;
- 3) wskazanie organu kontroli skarbowej właściwego na dzień wszczęcia przejmowanego postępowania podatkowego.

§ 3. Czynności podjęte we wszczętym postępowaniu podatkowym przez dotychczasowy organ podatkowy pozostają w mocy.

§ 4. Postanowienie o przekazaniu sprawy doręcza się stronie, właściwemu organowi kontroli skarbowej oraz dyrektorowi izby skarbowej nadzorującemu naczelnika urzędu skarbowego lub dyrektorowi izby celnej nadzorującemu naczelnika urzędu celnego.”;

21) art. 20a–20c otrzymują brzmienie:

„Art. 20a. § 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, zwany w niniejszym dziale „organem właściwym w sprawie porozumienia”, na wniosek podmiotu krajowego, uznaje porównywalność istotnych warunków ustalonych pomiędzy tym podmiotem krajowym a powiązaniem z nim podmiotem lub podmiotami z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, oraz potwierdza prawidłowość wyboru metody ustalania cen transakcyjnych w uznanych przez ten organ warunkach, w tym określa:

- 1) profil funkcjonalny podmiotów powiązanych, których dotyczą uznane warunki, obejmujący w szczególności pełnione funkcje, ponoszone ryzyka i zaangażowane aktywa;
- 2) algorytm kalkulacji ceny transakcyjnej;
- 3) inne reguły stosowania metody ustalania cen transakcyjnych.

§ 2. Organ właściwy w sprawie porozumienia, na wniosek podmiotu krajowego, uznaje porównywalność istotnych warunków ustalonych w umowie o podziale kosztów zawartej z powiązaniem z nim podmiotem lub podmiotami z warunkami, jakie ustaliłyby między sobą podmioty niezależne, w tym:

- 1) profil funkcjonalny podmiotów powiązanych, pomiędzy którymi została zawarta umowa o podziale kosztów, obejmujący w szczególności pełnione funkcje, ponoszone ryzyka i zaangażowane aktywa;
- 2) algorytm podziału kosztów;
- 3) inne reguły podziału kosztów.

§ 3. W sprawach, o których mowa w § 1 i 2, wydaje się decyzje w sprawie porozumienia.

Art. 20b. Na wniosek podmiotu krajowego, w sprawach, o których mowa w art. 20a, organ właściwy w sprawie porozumienia może porozumiewać się z władzą podatkową właściwą dla podmiotu zagranicznego powiązanego z podmiotem krajowym (porozumienie dwustronne) lub władzami podatkowymi właściwymi dla podmiotów zagranicznych powiązanych z podmiotem krajowym (porozumienie wielostronne), w przypadku gdy warunki, o których mowa w art. 20a § 1, dotyczą podmiotu lub podmiotów zagranicznych.

Art. 20c. Decyzji w sprawie porozumienia nie wydaje się w zakresie transakcji:

- 1) zakończonych przed dniem złożenia wniosku, o którym mowa w art. 20a;

2) rozpoczętych przed dniem złożeniem wniosku, o którym mowa w art. 20a, a które w dniu złożenia wniosku są objęte postępowaniem podatkowym, kontrolą podatkową, postępowaniem kontrolnym prowadzonym przez organ kontroli skarbowej lub postępowaniem przed sądem administracyjnym.”;

22) art. 20e i art. 20f otrzymują brzmienie:

„Art. 20e. Przed złożeniem wniosku, o którym mowa w art. 20a, podmiot zainteresowany zawarciem porozumienia może zwrócić się do organu właściwego w sprawie porozumienia o wyjaśnienie wszelkich wątpliwości dotyczących zawierania porozumienia w indywidualnej sprawie, w szczególności celowości zawierania porozumienia, zakresu niezbędnych informacji, trybu i przypuszczalnego terminu zawarcia porozumienia oraz przewidywanych warunków i czasu jego obowiązywania.

Art. 20f. § 1. W sprawach, o których mowa w art. 20a § 1, wnioskujący obowiązany jest do wskazania wybranej metody ustalania ceny transakcyjnej, w szczególności wskazania jednej z metod, o których mowa w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych lub przepisach o podatku dochodowym od osób fizycznych, i przedstawienia propozycji jej stosowania oraz warunków, o których mowa w art. 20a § 1, wraz z uzasadnieniem i dokumentami mającymi wpływ na przedstawione propozycje, w tym:

- 1) opisu sposobu stosowania proponowanej metody w odniesieniu do przedmiotu wniosku, w szczególności do wskazania:
 - a) algorytmu kalkulacji ceny transakcyjnej,
 - b) prognoz finansowych, na których opiera się kalkulacja ceny transakcyjnej,
 - c) analizy danych porównawczych, jakie wykorzystano do kalkulacji ceny transakcyjnej;
- 2) okoliczności mogących mieć wpływ na prawidłowe ustalenie ceny transakcyjnej, w szczególności:
 - a) warunków ustalonych między podmiotami, w tym opisu przebiegu transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi, która ma być przedmiotem decyzji, o której mowa w art. 20a § 3,
 - b) analizy aktywów, funkcji i ryzyk podmiotów powiązanych wnioskujących o wydanie decyzji w sprawie porozumienia, a także opisu przewidywanych kosztów związanych z transakcją, o której mowa w lit. a,

- c) opisu strategii gospodarczej podmiotów powiązanych, o których mowa w art. 20 § 1, i innych okoliczności, jeżeli ta strategia lub okoliczności mają wpływ na cenę transakcyjną,
 - d) danych dotyczących sytuacji gospodarczej w branży, w której prowadzi działalność wnioskodawca, w tym danych dotyczących operacji gospodarczych zawieranych przez podmioty niepowiązane, które wykorzystano do sporządzenia kalkulacji ceny transakcyjnej,
 - e) struktury organizacyjnej i kapitałowej wnioskodawcy oraz podmiotów, o których mowa w art. 20a § 1, oraz opisu stosowanych przez te podmioty zasad rachunkowości finansowej;
- 3) dokumentów mających istotny wpływ na warunki, o których mowa w art. 20a § 1, w szczególności tekstów umów, porozumień i innych dokumentów wskazujących na zamiary podmiotów powiązanych;
 - 4) propozycji okresu obowiązywania porozumienia wraz ze wskazaniem, czy wniosek dotyczy porozumienia rozpoczynającego się od dnia złożenia wniosku;
 - 5) wykazu podmiotów powiązanych, biorących udział w ustalaniu warunków, wraz z ich pisemną zgodą na przedłożenie organowi właściwemu w sprawie porozumienia wszelkich dokumentów dotyczących przedmiotu decyzji w sprawie porozumienia i złożenia niezbędnych wyjaśnień;
 - 6) opisu założeń krytycznych, na których oparta jest zdolność metody do dokładnego odzwierciedlenia cen transakcyjnych zgodnie z zasadą ceny rynkowej.

§ 2. Wnioskujący o zawarcie porozumienia, o którym mowa w art. 20a § 2, jest obowiązany do przedstawienia propozycji warunków, o których mowa w art. 20a § 2, wraz z uzasadnieniem i dokumentami mającymi wpływ na przedstawione propozycje, w tym:

- 1) wybranej metody podziału kosztów;
- 2) opisu sposobu stosowania proponowanej metody w odniesieniu do przedmiotu decyzji w sprawie porozumienia, w szczególności do wskazania:
 - a) algorytmu podziału kosztów,
 - b) prognoz finansowych, na których opiera się kalkulacja ceny transakcyjnej,
 - c) analizy danych porównawczych, jakie wykorzystano do kalkulacji ceny transakcyjnej;

- 3) okoliczności mogących mieć wpływ na prawidłowe ustalenie ceny transakcyjnej, w szczególności:
 - a) warunków ustalonych między podmiotami powiązаныmi w związku z zawarciem umowy o podziale kosztów, w tym zasad przystąpienia i odstąpienia od umowy o podziale kosztów,
 - b) analizy aktywów, funkcji i ryzyk podmiotów powiązanych, które mają być objęte decyzją w sprawie porozumienia,
 - c) opisu przewidywanych kosztów i wartości wkładów związanych z przedmiotem wniosku,
 - d) opisu strategii gospodarczej podmiotów powiązanych, o których mowa w art. 20a § 2, i innych okoliczności, jeżeli ta strategia lub okoliczności mają wpływ na algorytm podziału kosztów,
 - e) danych dotyczących sytuacji gospodarczej w branży, w której prowadzi działalność wnioskodawca, w tym danych dotyczących operacji gospodarczych zawieranych przez podmioty niepowiązane, które wykorzystano do sporządzenia kalkulacji ceny transakcyjnej,
 - f) struktury organizacyjnej i kapitałowej wnioskodawcy oraz podmiotów, z którymi została zawarta umowa o podziale kosztów, oraz opisu stosowanych przez te podmioty zasad rachunkowości finansowej;
- 4) dokumentów mających istotny wpływ na wysokość ceny transakcyjnej, w szczególności tekstów umów, porozumień i innych dokumentów wskazujących na zamiary podmiotów powiązanych;
- 5) propozycji okresu obowiązywania decyzji wraz ze wskazaniem, czy wniosek dotyczy porozumienia rozpoczynającego się od dnia złożenia wniosku;
- 6) wykazu podmiotów powiązanych, pomiędzy którymi została zawarta umowa o podziale kosztów, wraz z ich zgodą na przedłożenie organowi właściwemu w sprawie porozumienia wszelkich dokumentów dotyczących porozumienia i złożenia niezbędnych wyjaśnień;
- 7) opisu założeń krytycznych, na których oparta jest zdolność wskazanej we wniosku metody podziału kosztów do dokładnego odzwierciedlenia zasady ceny rynkowej, w szczególności warunków przystąpienia i odstąpienia od umowy o podziale kosztów.”;

23) art. 20h otrzymuje brzmienie:

„Art. 20h. § 1. Do czasu wydania decyzji w sprawie porozumienia wnioskodawca może zmienić, z zastrzeżeniem § 2, propozycję wyboru metody ustalania ceny transakcyjnej lub warunków, o których mowa w art. 20a.

§ 2. Jeżeli w toku postępowania organ właściwy w sprawie porozumienia stwierdzi, iż przedstawione przez wnioskodawcę warunki różnią się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, lub istnieją inne przeszkody, które nie pozwalają na zaakceptowanie metody ustalania ceny transakcyjnej lub metody podziału kosztów lub warunków, o których mowa w art. 20a, zawiadamia o tych przeszkodach wnioskodawcę. Zawiadomienie zawiera uzasadnienie faktyczne i prawne. Wnioskodawca w terminie 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia może zmienić wniosek lub złożyć dodatkowe wyjaśnienia i dokumenty.

§ 3. W przypadku wycofania wniosku po doręczeniu zawiadomienia, o którym mowa w § 2, organ właściwy w sprawie porozumienia wydaje decyzję o umorzeniu postępowania w sprawie porozumienia, wskazując przeszkody zawarcia porozumienia przedstawione w zawiadomieniu. Decyzję tę przekazuje się niezwłocznie naczelnikowi urzędu skarbowego i dyrektorowi urzędu kontroli skarbowej właściwym dla wnioskodawcy.”;

24) w art. 20i:

a) uchyla się § 1,

b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Decyzja w sprawie porozumienia nie może dotyczyć okresu sprzed dnia złożenia wniosku.”,

c) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Organ właściwy w sprawie porozumienia niezwłocznie przekazuje decyzję, o której mowa w § 6 i w art. 20a § 3, również podmiotowi powiązanemu z wnioskodawcą, wskazanemu w decyzji w sprawie porozumienia.”,

d) po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. Decyzję, o której mowa w § 6 i w art. 20a § 3, doręcza się naczelnikowi urzędu skarbowego i dyrektorowi urzędu kontroli skarbowej właściwym dla podmiotów krajowych, o których mowa w art. 20a.”,

e) uchyla się § 3,

f) § 5 i 6 otrzymują brzmienie:

„§ 5. Decyzja, o której mowa w § 6 i w art. 20a § 3, może być odnawiana na kolejne okresy nie dłuższe niż 5 lat, na wniosek podmiotu krajowego, o którym mowa w art. 20a, jeżeli elementy decyzji, o której mowa w § 6 i w art. 20a § 3, nie uległy istotnej zmianie. Wniosek w sprawie odnowienia decyzji powinien być złożony nie później niż na 6 miesięcy przed upływem okresu obowiązywania decyzji, o której mowa w § 6 i w art. 20a § 3, i powinien zawierać opis zmian elementów tej decyzji wraz z uzasadnieniem.

§ 6. Odnowienie decyzji w sprawie porozumienia następuje w drodze decyzji.”,

g) dodaje się § 7 w brzmieniu:

„§ 7. Początkiem terminu obowiązywania decyzji, o której mowa w § 6, jest dzień następujący po dniu, w którym upłynął termin obowiązywania odpowiednio decyzji, o której mowa w § 6 lub art. 20a § 3.”;

25) w art. 20j § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Postępowanie w sprawie, o której mowa w art. 20a, powinno być zakończone bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu 6 miesięcy od dnia jego wszczęcia, z zastrzeżeniem § 2 i 3.”;

26) w art. 20k § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. W przypadku zmiany stosunków gospodarczych powodujących rażąco nieadekwatność wyboru metody ustalania ceny transakcyjnej lub warunków, o której mowa w art. 20a, decyzja w sprawie porozumienia oraz decyzja, o której mowa w art. 20i § 6, może być zmieniona lub uchylona przez organ właściwy w sprawie porozumienia przed upływem ustalonego okresu jej obowiązywania. Zmiana lub uchylenie decyzji następuje na wniosek strony lub z urzędu.”;

27) w art. 20l § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. W przypadku niestosowania w okresie obowiązywania decyzji w sprawie porozumienia lub decyzji, o której mowa w art. 20i § 6, metody ustalania ceny transakcyjnej lub niespełnienia warunków, określonych w tej decyzji, organ właściwy w sprawie porozumienia stwierdza z urzędu wygaśnięcie tej decyzji.”;

28) w art. 20m:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Wniosek, o którym mowa w art. 20a, art. 20b oraz w art. 20i § 5, podlega opłacie wpłacanej na rachunek organu właściwego w sprawie porozumienia, w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Wysokość opłaty od wniosku o odnowienie decyzji wynosi odpowiednio połowę wysokości opłaty należnej od wniosku, o którym mowa w art. 20a lub art. 20b.”,

c) dodaje się § 4 w brzmieniu:

„§ 4. W przypadku wystąpienia w jednym wniosku odrębnych transakcji lub przedmiotów umowy o podziale kosztów, opłatę pobiera się od każdej transakcji przedstawionej we wniosku lub każdego przedmiotu umowy o podziale kosztów.”;

29) art. 20p otrzymuje brzmienie:

„Art. 20p. Koszty postępowania, o których mowa w art. 265 § 1 pkt 1 i 3, obciążają wnioskodawcę.”;

30) w art. 21 § 3–4 otrzymują brzmienie:

„§ 3. Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego.

§ 3a. Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że w złożonej deklaracji wykazano nieprawidłową kwotę zwrotu podatku lub kwotę podatku naliczonego przeniesionego do rozliczenia lub kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, w deklaracji nie wykazano tych kwot albo podatnik nie złożył deklaracji, mimo ciążącego na nim obowiązku, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa prawidłową wysokość zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych.

§ 4. Przepisy § 3 i art. 53a stosuje się odpowiednio, gdy podatnik lub inny podmiot jest obowiązany do zapłaty podatku, zaliczki na podatek lub raty podatku bez złożenia deklaracji, a obowiązku tego nie wykonał w całości lub w części.”;

31) art. 21b otrzymuje brzmienie:

„Art. 21b. Jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik osiągnął dochód, przychód lub zysk niepowodujący powstania zobowiązania podatkowego, organ wydaje decyzję, w której określa wysokość tego dochodu, przychodu lub zysku.”;

32) w art. 23:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Organ podatkowy odstąpi od określenia podstawy opodatkowania w drodze oszacowania, jeżeli:

- 1) pomimo braku ksiąg podatkowych dowody uzyskane w toku postępowania, pozwalają na określenie podstawy opodatkowania;
- 2) dane wynikające z ksiąg podatkowych, uzupełnione dowodami uzyskanymi w toku postępowania, pozwalają na określenie podstawy opodatkowania.”,

b) w § 3 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Podstawę opodatkowania określa się w drodze oszacowania, stosując w szczególności następujące metody:”,

c) uchyla się § 4;

33) w art. 28 uchyla się § 2;

34) w art. 30 § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. Przepisów § 1–4 nie stosuje się, jeżeli odrębne przepisy stanowią inaczej albo jeżeli podatek nie został pobrany z winy podatnika; w tych przypadkach organ podatkowy wydaje decyzję o odpowiedzialności podatnika. Odpowiedzialność podatnika można orzec w decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego.”;

35) w art. 33b pkt 2 i 3 otrzymują brzmienie:

„2) osób, o których mowa w art. 115, art. 116 i art. 116a, po doręczeniu im decyzji orzekającej o odpowiedzialności podatkowej za zaległości podatkowe, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie przez spółkę lub inną osobę prawną wykonane, w szczególności gdy spółka lub inna osoba prawna trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub

- udaremnić postępowanie egzekucyjne; decyzja o zabezpieczeniu wygasa w momencie wszczęcia postępowania egzekucyjnego wobec osoby trzeciej;
- 3) podatnika, o którym mowa w art. 117b, po doręczeniu mu decyzji orzekającej o odpowiedzialności podatkowej za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego na jego rzecz dostawy towarów, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie przez dostawcę wykonane, w szczególności gdy dostawca trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić postępowanie egzekucyjne; decyzja o zabezpieczeniu wygasa w momencie wszczęcia postępowania egzekucyjnego wobec podatnika, o którym mowa w art. 117b.”;
- 36) w art. 33c § 2 otrzymuje brzmienie:
„§ 2. Przepisy art. 33 § 2 pkt 2 i 3, § 3, § 4 pkt 2, art. 33a § 1 pkt 2 i 3 oraz art. 33b stosuje się odpowiednio do zaległości, o których mowa w art. 52 i art. 52a.”;
- 37) w art. 34 w § 4 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
„1) użytkowanie wieczyste wraz z budynkami i urządzeniami na użytkowanym gruncie stanowiącymi własność użytkownika wieczystego lub udział w tym prawie;
2) spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub udział w tym prawie;”;
- 38) po art. 38 dodaje się art. 38a w brzmieniu:
„Art. 38a. Zaspokojenie z przedmiotu hipoteki przymusowej następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, chyba że z przedmiotu hipoteki jest prowadzona egzekucja przez sądowy organ egzekucyjny.”;
- 39) art. 42–46 otrzymują brzmienie:
„Art. 42. Organ podatkowy dokonuje spisu rzeczy ruchomych oraz zbywalnych praw majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego.
Art. 43. § 1. Tworzy się Rejestr Zastawów Skarbowych, zwany dalej „rejestrem zastawów”.
§ 2. Wpis do rejestru zastawów obejmuje:
1) datę ustanowienia zastawu skarbowego;
2) podstawę prawną wniosku o wpis zastawu skarbowego;
3) oznaczenie organu występującego z wnioskiem o wpis zastawu skarbowego;
4) dane dotyczące podmiotu, o którym mowa w art. 41 § 1 i 3: imię i nazwisko lub nazwę (firmę), miejsce zamieszkania lub adres siedziby oraz identyfikator

podatkowy; a w przypadku nierezydentów – numer paszportu lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, oraz znany adres dla doręczeń w Rzeczypospolitej Polskiej;

- 5) dane identyfikujące przedmiot zastawu skarbowego;
- 6) wysokość zobowiązania podatkowego lub zaległości podatkowej zabezpieczonej zastawem skarbowym;
- 7) datę wygaśnięcia i wykreślenia zastawu skarbowego.

§ 3. Rejestr zastawów prowadzi w systemie teleinformatycznym organ wyznaczony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Administratorem danych wpisanych do rejestru zastawów jest organ wyznaczony.

§ 4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, wyznacza organ podległy lub nadzorowany do prowadzenia rejestru zastawów, mając na względzie konieczność zapewnienia sprawnego funkcjonowania tego rejestru oraz procesów wymiany informacji pomiędzy uprawnionymi podmiotami.

Art. 44. § 1. Podstawą wniosku o wpis zastawu skarbowego do rejestru zastawów jest doręczona decyzja:

- 1) ustalająca wysokość zobowiązania podatkowego;
- 2) określająca wysokość zobowiązania podatkowego;
- 3) określająca wysokość odsetek za zwłokę;
- 4) o odpowiedzialności podatkowej płatnika lub inkasenta;
- 5) o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej;
- 6) o odpowiedzialności spadkobiercy;
- 7) określająca wysokość zwrotu podatku.

§ 2. Dla zobowiązań podatkowych powstających w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 1 podstawę wniosku o wpis zastawu skarbowego stanowi również deklaracja, jeżeli wykazane w niej zobowiązanie podatkowe nie zostało wykonane. Wpis zastawu skarbowego nie może być dokonany wcześniej niż po upływie 14 dni od upływu terminu płatności zobowiązania podatkowego.

Art. 45. § 1. Zastaw skarbowy powstaje z dniem wpisu do rejestru zastawów.

§ 2. O kolejności wpisu rozstrzyga chwila wpływu wniosku do organu prowadzącego rejestr zastawów. Za chwilę wpływu wniosku uważa się godzinę i minutę, w której w danym dniu wniosek wpłynął do organu. Wnioski, które wpłynęły w tej samej chwili, uznaje się za złożone równocześnie.

§ 3. O dokonaniu wpisu zastawu skarbowego organ prowadzący rejestr zastawów zawiadamia podatnika, płatnika lub inkasenta, następcę prawnego lub osobę trzecią odpowiadającą za zobowiązanie podatkowe lub zaległość podatkową oraz organ, na wniosek którego dokonano wpisu.

§ 4. Wpisem w rejestrze zastawów jest również wykreślenie.

Art. 46. § 1. Zastaw skarbowy jest skuteczny wobec każdorazowego właściciela przedmiotu zastawu i ma pierwszeństwo przed jego wierzycielami osobistymi.

§ 2. Zastaw skarbowy wpisany wcześniej ma pierwszeństwo przed zastawem skarbowym wpisanym później.

§ 3. W przypadku gdy rzecz ruchoma lub zbywalne prawo majątkowe zostały obciążone zastawem ujawnionym w innym rejestrze prowadzonym na podstawie odrębnych ustaw, zastaw wpisany wcześniej ma pierwszeństwo przed zastawem wpisanym później.

§ 4. Zaspokojenie z przedmiotu zastawu skarbowego następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, chyba że z ruchomości lub zbywalnego prawa majątkowego jest prowadzona egzekucja przez sądowy organ egzekucyjny.”;

40) po art. 46 dodaje się art. 46a–46i w brzmieniu:

„Art. 46a. § 1. Organ prowadzący rejestr zastawów dokonuje wpisu zastawu skarbowego na wniosek organu uprawnionego do występowania w imieniu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

§ 2. Wnioski i inne dokumenty przesyła się do organu prowadzącego rejestr zastawów za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 46b. § 1. Wnioski o wpis składa się na urzędowym formularzu.

§ 2. Rozpoznając wniosek o wpis, organ prowadzący rejestr zastawów bada:

- 1) treść i formę wniosku;
- 2) zgodność danych wskazanych we wniosku z dostępnymi mu danymi zgromadzonymi w systemach teleinformatycznych, przy pomocy których są prowadzone rejestry publiczne osób, ruchomości lub zbywalnych praw majątkowych.

§ 3. Brak wymaganej treści lub niezachowanie wymaganej formy wniosku, lub niezgodność danych, o których mowa w § 2, stanowi przeszkodę do dokonania wpisu. Organ prowadzący rejestr zastawów informuje organ, który wystąpił o dokonanie wpisu, o przyczynie niedokonania wpisu.

Art. 46c. § 1. Wypis z rejestru zastawów wydaje naczelnik urzędu skarbowego do którego wpłynął wniosek zainteresowanego. Wypis zawiera informacje w zakresie obciążenia ruchomości lub zbywalnego prawa majątkowego zastawem skarbowym, inne niż dane, o których mowa w art. 43 § 2 pkt 4, a także informacje dotyczące wysokości zabezpieczonego zastawem skarbowym zobowiązania podatkowego lub zaległości podatkowej, oznaczenie organu, na wniosek którego wpisano zastaw skarbowy do rejestru zastawów, numeru jego wniosku o wpis oraz datę powstania zastawu skarbowego.

§ 2. Naczelnik urzędu skarbowego, do którego wpłynął wniosek zainteresowanego, wydaje, na wniosek tego zainteresowanego, zaświadczenie o:

- 1) braku wpisu zainteresowanego do rejestru zastawów;
- 2) wpisie zainteresowanego do rejestru zastawów jako właściciela obciążonej zastawem skarbowym ruchomości lub zbywalnego prawa majątkowego wraz z danymi dotyczącymi:
 - a) przedmiotu zastawu skarbowego,
 - b) wysokości zabezpieczonego zastawem skarbowym zobowiązania podatkowego lub zaległości podatkowej,
 - c) organu, na wniosek którego wpisano zastaw skarbowy do rejestru zastawów, i numerem jego wniosku o wpis,
 - d) daty powstania zastawu skarbowego.

§ 3. Naczelnicy urzędów skarbowych przetwarzają dane z rejestru zastawów w zakresie niezbędnym do wydawania wypisów z rejestru i zaświadczeń.

§ 4. Wypisy z rejestru zastawów i zaświadczenia mają moc dokumentów urzędowych.

§ 5. Za wydanie wypisu z rejestru zastawów i zaświadczenia pobiera się opłatę stanowiącą dochód budżetu państwa w wysokości nie wyższej niż 50 zł. W przypadku nieuiszczenia opłaty, wniosek o wydanie wypisu lub zaświadczenia pozostawia się bez rozpatrzenia.

§ 6. Wydanie wypisu z rejestru zastawów i zaświadczenia nie narusza przepisów o tajemnicy skarbowej.

§ 7. Wypisy i zaświadczenia mogą być sporządzane w postaci elektronicznej, zgodnie z art. 152a.

Art. 46d. § 1. Rejestr zastawów jest dostępny poprzez Biuletyn Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego organ prowadzący ten rejestr.

§ 2. Bezpłatne wyszukiwanie w rejestrze zastawów informacji, o których mowa w art. 46c § 1, odbywa się za pośrednictwem aplikacji umieszczonej w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego organ prowadzący ten rejestr. Przepis art. 46c § 6 stosuje się odpowiednio.

Art. 46e. Dostęp do rejestru zastawów zapewnia się organom uprawnionym do występowania o wpis zastawu skarbowego do tego rejestru, oraz organom egzekucyjnym w zakresie niezbędnym do wykonywania ich ustawowych zadań.

Art. 46f. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

- 1) strukturę rejestru zastawów,
- 2) sposób przesyłania wniosków o wpis zastawu skarbowego do rejestru zastawów i innych dokumentów,
- 3) wzór wniosku o wpis zastawu skarbowego do rejestru zastawów,
- 4) wzór wniosku o wydanie wypisu z rejestru zastawów i zaświadczenia,
- 5) wysokość opłaty za wydanie wypisu z rejestru zastawów i zaświadczenia,
- 6) tryb zapewnienia dostępu do rejestru zastawów organom uprawnionym do występowania o wpis zastawu skarbowego do tego rejestru oraz organom egzekucyjnym, innym niż naczelnicy urzędów skarbowych

– przy uwzględnieniu potrzeby zapewnienia bezpieczeństwa przesyłania dokumentów, ujednolicenia treści składanych wniosków, sprawności postępowania w sprawie dokonywania wpisu, ułatwienia pozyskiwania informacji zawartych w rejestrze, sprawności wydawania wypisów z rejestru zastawów i zaświadczeń oraz kosztów związanych z wydaniem wypisu z tego rejestru i zaświadczenia.

Art. 46g. Zastaw skarbowy wygasa:

- 1) z mocy prawa, z dniem wygaśnięcia zobowiązania podatkowego albo
- 2) z dniem:
 - a) sprzedaży przedmiotu zastawu skarbowego w postępowaniu egzekucyjnym lub upadłościowym albo
 - b) wykreślenia wpisu z rejestru zastawów.

Art. 46h. § 1. Organ, na wniosek którego ustanowiono zastaw skarbowy, może wydać decyzję w sprawie wykreślenia zastawu skarbowego z rejestru zastawów, na wniosek:

- 1) osoby powołującej się na swoje prawo własności ruchomości lub zbywalne prawo majątkowe, jeżeli ruchomość lub zbywalne prawo majątkowe obciążone zastawem skarbowym w dniu jego powstania nie stanowiły własności podatnika, płatnika, inkasenta, następcy prawnego lub osoby trzeciej odpowiadającej za zobowiązanie podatkowe lub zaległości podatkowe;
- 2) podatnika, płatnika, inkasenta, następcy prawnego, osoby trzeciej odpowiadającej za zobowiązanie podatkowe lub zaległości podatkowe, której w dniu powstania zastawu skarbowego nie przysługiwało prawo własności obciążonej zastawem skarbowym ruchomości lub zbywalne prawo majątkowe.

§ 2. Ostateczną decyzję o wykreśleniu zastawu skarbowego doręcza się również organowi prowadzącemu rejestr zastawów, który z urzędu wykreśla zastaw skarbowy z tego rejestru.

Art. 46i. Na wniosek organu uprawnionego do występowania w imieniu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, o którym mowa w art. 46a § 1, wykreśla się zastaw skarbowy z rejestru zastawów, w przypadku stwierdzenia przez ten organ:

- 1) wygaśnięcia zastawu skarbowego zgodnie z art. 46g pkt 1 i pkt 2 lit. a;
- 2) utraty zasadności istnienia zastawu skarbowego, w szczególności znacznego obniżenia wartości przedmiotu tego zastawu;
- 3) ustanowienia innego zabezpieczenia zobowiązania podatkowego lub zaległości podatkowej zabezpieczonej uprzednio tym zastawem skarbowym.”;

41) art. 52 otrzymuje brzmienie:

„Art. 52. § 1. Zwrotowi bez wezwania organu podatkowego podlega uprzednio zwrócona przez organ podatkowy lub zaliczona na poczet zaległości podatkowych oraz odsetek za zwłokę bądź bieżących zobowiązań podatkowych, wraz z oprocentowaniem:

- 1) nadpłata lub zwrot podatku wykazane w deklaracji nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej;
- 2) nadpłata lub zwrot podatku:
 - a) określone lub stwierdzone w decyzji, która następnie została uchylona, zmieniona lub stwierdzono jej nieważność albo stwierdzono jej wygaśnięcie,

- b) stwierdzone na wniosek w trybie art. 75 § 6, w zakresie wynikającym z tego wniosku, nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej,
- c) wykazane dodatkowo, w korekcie deklaracji dokonanej w trybie art. 274, nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej.

§ 2. W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, kwoty podlegające zwrotowi traktuje się jako zaległości podatkowe.

§ 3. W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 2, w razie niedokonania zwrotu w terminie 30 dni, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa obowiązek zwrotu w terminie 30 dni od dnia doręczenia tej decyzji. Po upływie tego terminu kwotę podlegającą zwrotowi traktuje się jako zaległość podatkową.”;

42) po art. 52 dodaje się art. 52a w brzmieniu:

„Art. 52a. Zwrotowi bez wezwania organu podatkowego podlega wynagrodzenie płatników lub inkasentów pobrane nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, które traktuje się jako zaległość podatkową. Organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zaległości podatkowej.”;

43) w art. 53 § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Przepis § 1 stosuje się również do zaległości podatkowych, o których mowa w art. 52 § 1 pkt 1 i art. 52a, oraz do nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, w części przekraczającej wysokość podatku należnego za okres rozliczeniowy.”;

44) w art. 54 § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Przepisy § 1 pkt 2, 3 i 7 stosuje się w razie uchylecia decyzji i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia oraz stwierdzenia nieważności decyzji. W tym przypadku terminy liczone są na nowo od dnia otrzymania akt sprawy i nie podlegają sumowaniu z dotychczasowymi.”;

45) art. 56 otrzymuje brzmienie:

„Art. 56. Stawka odsetek za zwłokę jest równa sumie 200% podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego, ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim, i 2%, z tym że stawka ta nie może być niższa niż 8%.”;

46) po art. 56 dodaje się art. 56a–56d w brzmieniu:

„Art. 56a. § 1. Obniżoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 50% stawki odsetek za zwłokę stosuje się w przypadku spełnienia łącznie następujących warunków:

- 1) złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji wraz z uzasadnieniem przyczyn korekty, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia upływu terminu do złożenia deklaracji;
- 2) zapłaty zaległości podatkowej w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty.

§ 2. Przepis § 1 stosuje się odpowiednio w razie zaliczenia nadpłaty lub zwrotu podatku, a także w razie potrącenia lub przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych w trybie określonym w art. 66, na wniosek złożony w terminie 7 dni od dnia złożenia korekty deklaracji.

§ 3. Obniżonej stawki odsetek za zwłokę nie stosuje się w przypadku korekty deklaracji:

- 1) złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadkach gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej;
- 2) dokonanej w wyniku czynności sprawdzających.

Art. 56b. Podwyższoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 150% stawki odsetek za zwłokę stosuje się do zaległości w podatku od towarów i usług oraz w podatku akcyzowym w przypadku:

- 1) zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego,
- 2) korekty deklaracji:
 - a) złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadkach gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej,
 - b) dokonanej w wyniku czynności sprawdzających

– jeżeli kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekracza 25% kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość

minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z późn. zm.⁶⁾);

- 3) ujawnienia przez organ podatkowy w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego niezłożenia deklaracji, mimo ciążącego obowiązku oraz braku zapłaty podatku.

Art. 56c. Stawki odsetek za zwłokę, o których mowa w art. 56–56b, ulegają obniżeniu lub podwyższeniu w stopniu odpowiadającym obniżeniu lub podwyższeniu podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego, począwszy od dnia, w którym stopa ta uległa zmianie.

Art. 56d. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” stawki odsetek za zwłokę, o których mowa w art. 56–56b.”;

- 47) w art. 57 § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Stawka opłaty prolongacyjnej jest równa obniżonej stawce odsetek za zwłokę.”;

- 48) w art. 59:

- a) w § 1 w pkt 10 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 11 w brzmieniu:

„11) prawomocnego nabycia spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego.”,

- b) w § 2 w pkt 6 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 7 w brzmieniu:

„7) prawomocnego nabycia spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego.”;

- 49) w art. 60:

- a) w § 1 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) przy zapłacie gotówką – dzień wpłacenia kwoty podatku w kasie organu podatkowego lub w kasie podmiotu obsługującego organ podatkowy lub na rachunek tego organu w banku, w placówce pocztowej w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, w biurze usług płatniczych, w instytucji płatniczej lub w instytucji pieniądza elektronicznego albo dzień pobrania

⁶⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2004 r. Nr 240, poz. 2407 oraz z 2005 r. Nr 157, poz. 1314.

podatku przez płatnika lub inkasenta;

- 2) w obrocie bezgotówkowym – dzień obciążenia rachunku bankowego podatnika lub rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub rachunku płatniczego podatnika w instytucji płatniczej lub instytucji pieniądza elektronicznego na podstawie polecenia przelewu lub zapłaty za pomocą karty płatniczej.”,

- b) § 1a otrzymuje brzmienie:

„§ 1a. W przypadku polecenia przelewu z rachunku bankowego podatnika w banku lub instytucji kredytowej lub rachunku płatniczego podatnika w unijnej instytucji płatniczej w rozumieniu art. 2 pkt 32 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (Dz. U. z 2014 r. poz. 873 i 1916) lub unijnej instytucji pieniądza elektronicznego, niemających siedziby lub oddziału na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej za termin zapłaty podatku uważa się dzień złożenia zlecenia płatniczego przez podatnika, jeżeli wpłacana kwota zostanie uznana na rachunku bankowym organu podatkowego w terminie wskazanym w art. 54 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych. W razie przekroczenia tego terminu za termin zapłaty uważa się dzień uznania kwoty na rachunku bankowym organu podatkowego.”,

- c) po § 2 dodaje się § 2a–2c w brzmieniu:

„§ 2a. W przypadku zapłaty podatku za pomocą karty płatniczej podatnik ponosi koszty opłat i prowizji związanych z taką zapłatą.

§ 2b. W miejscu zapłaty kartą płatniczą organ podatkowy jest obowiązany zamieścić informację o pobieraniu i wysokości opłat i prowizji z tytułu płatności przy użyciu tej karty. Przed dokonaniem płatności podatku przy użyciu karty płatniczej podatnik jest informowany o pobieraniu i wysokości opłat i prowizji z tytułu płatności przy użyciu tej karty.

§ 2c. Zapłata podatków stanowiących dochód budżetu państwa za pomocą karty płatniczej jest możliwa, jeżeli organ podatkowy dysponuje odpowiednim urządzeniem do autoryzacji transakcji płatniczych.”;

- 50) art. 62 otrzymuje brzmienie:

„Art. 62. § 1. Jeżeli na podatniku ciążyą zobowiązania z różnych tytułów, dokonaną wpłatę, z zastrzeżeniem § 3, zalicza się na poczet podatku, począwszy od zobowiązania

o najwcześniejszym terminie płatności, chyba że podatnik wskaże, na poczet którego zobowiązania dokonuje wpłaty.

§ 2. Jeżeli na podatniku ciążyą koszty doręzonego upomnienia, dokonaną wpłatę zalicza się w pierwszej kolejności na poczet tych kosztów.

§ 3. Jeżeli na podatniku ciążyą zobowiązania z tytułu zaliczek na podatek dokonaną wpłatę zalicza się na poczet zaliczki począwszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności.

§ 4. Przepis § 1 stosuje się odpowiednio w razie dokonywania wpłat na poczet rat, na jakie rozłożono podatek lub zaległość podatkową wraz z odsetkami za zwłokę, oraz rat podatku.

§ 5. W sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę oraz kosztów upomnienia wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie, z zastrzeżeniem § 6.

§ 6. Postanowienie, o którym mowa w § 5, wydaje się wyłącznie na wniosek, w przypadku gdy:

- 1) wpłata w całości pokrywa kwotę główną zaległości wraz z odsetkami za zwłokę lub
- 2) zaliczenie wpłaty następuje w całości zgodnie z żądaniem podatnika, lub
- 3) kwota wpłaty podlegającej zaliczeniu na poczet zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub kosztów upomnienia nie przekracza pięciokrotności kosztów upomnienia, lub
- 4) od wpłat dokonanych po terminie płatności nie naliczono odsetek za zwłokę zgodnie z art. 54 § 1 pkt 5.

§ 7. Przepisy § 1–6 stosuje się odpowiednio do wpłat dokonywanych przez płatników, inkasentów, następców prawnych oraz osoby trzecie.”;

51) po art. 62a dodaje się art. 62b w brzmieniu:

„Art. 62b. § 1. Zapłata podatku może nastąpić także przez:

- 1) małżonka podatnika, jego zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę;
- 2) aktualnego właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, jeżeli podatek zabezpieczony jest hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym;
- 3) inny podmiot, w przypadku gdy kwota podatku nie przekracza 1000 zł.

§ 2. W przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1 i 3, jeżeli treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do przeznaczenia zapłaty na zobowiązanie podatnika uznaje się, że wpłata pochodzi ze środków podatnika.

§ 3. W przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1–3, przepisy dotyczące zapłaty podatku przez podatnika stosuje się odpowiednio.”;

52) w art. 63 dodaje się § 3 w brzmieniu:

„§ 3. Przepisu § 1 nie stosuje się do zaliczenia wpłaty, zaliczenia nadpłaty lub zaliczenia zwrotu podatku.”;

53) w art. 67a w § 1 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek;”;

54) w art. 67b:

a) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w przypadkach wymienionych w § 1 pkt 3 lit. b–l mogą być udzielane jako pomoc indywidualna zgodna z programami rządowymi lub samorządowymi albo udzielane w ramach programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach.”;

b) uchyla się § 4 i 5;

55) w art. 67d:

a) w § 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) kwota zaległości podatkowej nie została zaspokojona w zakończonym lub umorzonym postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym albo sąd oddalił wniosek o ogłoszenie upadłości;”;

b) dodaje się § 4 w brzmieniu:

„§ 4. W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 3, organ podatkowy może umorzyć zaległość podatkową, jeżeli umorzenie nie będzie stanowiło pomocy publicznej lub będzie stanowiło pomoc *de minimis* w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*.”;

56) w art. 70:

a) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Bieg terminu przedawnienia przerywa ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia

następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.”,

b) po § 3 dodaje się § 3a w brzmieniu:

„§ 3a. Jeżeli ogłoszenie upadłości, o którym mowa w § 3, nastąpiło przed rozpoczęciem biegu terminu przedawnienia, bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.”;

57) w art. 70a:

a) po § 1 dodaje się w § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Bieg terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 68 § 1 i 3 oraz art. 70 § 1, ulega zawieszeniu w przypadku wszczęcia procedury wzajemnego porozumiewania na podstawie ratyfikowanej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, jeżeli ta umowa nie przewiduje możliwości wprowadzenia w życie zawartego porozumienia bez względu na terminy przedawnienia. Zawieszenie biegu terminu przedawnienia następuje od dnia wszczęcia procedury wzajemnego porozumiewania, jednak trwa nie dłużej niż przez okres 3 lat.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Zawieszenie terminu przedawnienia, o którym mowa w § 1 i 1a, może następować wielokrotnie; w takich przypadkach okres łącznego zawieszenia terminu przedawnienia nie może przekroczyć 3 lat.”;

58) po art. 70c dodaje się art. 70d w brzmieniu:

„Art. 70d. Jeżeli ratyfikowana umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, przewiduje możliwość wprowadzenia w życie porozumienia zawartego w toku procedury wzajemnego porozumiewania bez względu na terminy przedawnienia, to porozumienie będzie uwzględnione pomimo upływu terminów przedawnienia.”;

59) art. 71 otrzymuje brzmienie:

„Art. 71. Przepisy art. 70, art. 70a i art. 70c stosuje się odpowiednio do:

- 1) należności płatników lub inkasentów;
- 2) zaległości, o których mowa w art. 52 i art. 52a, z tym że bieg terminu przedawnienia liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym organ

- podatkowy dokonał zwrotu lub zaliczenia nienależnej kwoty lub płatnik pobrał nienależne wynagrodzenie;
- 3) zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, z tym że bieg terminu przedawnienia liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin złożenia deklaracji za okres, z rozliczenia którego powstała kwota do zwrotu;
 - 4) nadwyżki podatku naliczonego nad należnym oraz podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w rozliczeniu za następne okresy, z tym że bieg terminu przedawnienia liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin złożenia deklaracji za okres, w którym ta nadwyżka lub podatek naliczony została rozliczona poprzez obniżenie zobowiązania podatkowego lub podwyższenie kwoty podatku do zwrotu.”;
- 60) w art. 72 § 2 otrzymuje brzmienie:
- „§ 2. Na równi z nadpłatą traktuje się:
- 1) część wpłaty, która została zaliczona na poczet odsetek za zwłokę, jeżeli wpłata ta dotyczyła zaległości podatkowej;
 - 2) nienależnie zapłacone:
 - a) zaległości, o których mowa w art. 52 oraz art. 52a,
 - b) odsetki za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek,
 - c) opłatę prolongacyjną.”;
- 61) w art. 73 w § 2 pkt 4 otrzymuje brzmienie:
- „4) deklaracji kwartalnej dla podatku od towarów i usług – dla podatników podatku od towarów i usług dokonujących wpłat zaliczki na ten podatek.”;
- 62) w art. 74 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:
- „Jeżeli nadpłata powstała w wyniku orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, a podatnik, którego zobowiązanie podatkowe powstaje w sposób przewidziany w art. 21 § 1 pkt 1:”;
- 63) art. 75 i art. 76 otrzymują brzmienie:
- „Art. 75. § 1. Jeżeli podatnik kwestionuje zasadność pobrania przez płatnika podatku albo wysokość pobranego podatku, może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku.
- § 2. Uprawnienie do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty przysługuje podatnikom, płatnikom i inkasentom oraz osobom, które były współnikami spółki

cywilnej w momencie rozwiązania spółki w zakresie zobowiązań spółki. Płatnik lub inkasent jest uprawniony do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, jeżeli wpłacony podatek nie został pobrany od podatnika.

§ 3. Uprawnienie do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty przysługuje spółkom, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych, w momencie utraty przez grupę statusu podatnika w zakresie zobowiązań tej grupy.

§ 4. Jeżeli z przepisów prawa podatkowego wynika obowiązek złożenia zeznania (deklaracji), to podatnik, płatnik lub inkasent równocześnie z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty jest obowiązany złożyć skorygowane zeznanie (deklarację). W tym przypadku do skorygowanego zeznania (deklaracji) nie dołącza się uzasadnienia przyczyn korekty.

§ 5. Osoba, która była współnikiem spółki cywilnej w momencie rozwiązania spółki, jest obowiązana złożyć równocześnie z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty skorygowane zeznanie (deklarację) w zakresie zobowiązań spółki oraz umowę spółki aktualną na dzień rozwiązania spółki.

§ 6. Jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości, organ podatkowy zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę. W takim przypadku korekta wywołuje skutki prawne.

§ 7. W decyzji stwierdzającej nadpłatę organ podatkowy określa wysokość zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego. W zakresie, w jakim wniosek jest niezasadny, organ odmawia stwierdzenia nadpłaty.

§ 8. Przepis § 6 nie ogranicza możliwości wydania decyzji w trybie art. 21 § 3, o czym informuje się adresata w decyzji stwierdzającej nadpłatę.

§ 9. Jeżeli zwrotu nadpłaty w trybie, o którym mowa w § 6, dokonano nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, w zakresie nadpłaty będącej przedmiotem wniosku nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe.

§ 10. Zwrotu nadpłaty osobom, które były współnikami spółki cywilnej w chwili rozwiązania spółki, dokonuje się w proporcjach wynikających z prawa do udziału w zysku określonego w umowie spółki. Jeżeli z dołączonej umowy nie wynikają te udziały w zysku, przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku są równe.

§ 11. Przepisów § 2 nie stosuje się, jeżeli ustawy podatkowe przewidują inny tryb zwrotu podatku.

§ 12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, właściwość miejscową organów podatkowych w sprawach, o których mowa w § 1, uwzględniając w szczególności rodzaj podatku i przypadki poboru podatku przez płatnika.

Art. 76. § 1. Nadpłaty wraz z ich oprocentowaniem podlegają zaliczeniu z urzędu na poczet zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę, odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, kosztów upomnienia oraz bieżących zobowiązań podatkowych, a w razie ich braku podlegają zwrotowi z urzędu, chyba że podatnik złoży wniosek o zaliczenie nadpłaty w całości lub w części na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych.

§ 2. Przepis § 1 stosuje się odpowiednio do zaliczania nadpłaty:

- 1) płatnika lub inkasenta na poczet jego zaległości podatkowych, bieżących zobowiązań podatkowych lub zobowiązań powstałych w związku z wykonywaniem obowiązków płatnika lub inkasenta;
- 2) spółki cywilnej na poczet zobowiązań wspólników lub byłych wspólników tej spółki, z tym że w przypadku istniejącej spółki wymaga to zgody wszystkich wspólników.”;

64) w art. 76b § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Przepisy art. 76, art. 76a, art. 77b, art. 79 i art. 80 stosuje się odpowiednio do zwrotu podatku. Zaliczenie, o którym mowa w art. 76a § 2 pkt 1, następuje odpowiednio z dniem złożenia deklaracji wykazującej zwrot podatku lub korekty takiej deklaracji.”;

65) w art. 77:

a) w § 1:

– pkt 1–3 otrzymują brzmienie:

- „1) 30 dni od dnia wydania nowej decyzji – jeżeli nadpłata powstała w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji;
- 2) 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę lub określającej wysokość nadpłaty;
- 3) 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie, uchyleniu albo stwierdzeniu nieważności decyzji – jeżeli w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji nie wystąpi obowiązek wydania nowej decyzji;”;

– po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu:

„4a) 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny, jeżeli wniosek, o którym mowa w art. 74, został złożony przed terminem wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej;”

– w pkt 6 lit. b otrzymuje brzmienie:

„b) skorygowanym zeznaniem (deklaracją) i z umową spółki aktualną na dzień rozwiązania spółki – w przypadku, o którym mowa w art. 75 § 5;”

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. W przypadku niewydania nowej decyzji w terminie 3 miesięcy od dnia uchylecia albo stwierdzenia nieważności przez organ podatkowy lub od dnia doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego ze stwierdzeniem jego prawomocności, uchylającego decyzję albo stwierdzającego jej nieważność, nadpłata stanowiąca kwotę wpłaconą na podstawie decyzji uchylonej albo decyzji, której nieważność stwierdzono, podlega zwrotowi bez zbędnej zwłoki.”

c) uchyla się § 4;

66) w art. 77b:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Zwrot nadpłaty następuje:

- 1) w przypadku gdy podatnik, płatnik lub inkasent jest obowiązany do posiadania rachunku bankowego lub rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, wyłącznie na ten rachunek wskazany przez podatnika, płatnika lub inkasenta;
- 2) w przypadku gdy podatnik, płatnik lub inkasent nie jest obowiązany do posiadania rachunku bankowego lub rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, na wskazany rachunek bankowy lub rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej podatnika, płatnika lub

inkasenta albo przekazem pocztowym, chyba że podatnik, płatnik lub inkasent zażądamy zwrotu nadpłaty w kasie.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Nadpłata, której wysokość nie przekracza dwukrotności kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym, jeżeli nie wskazano rachunku, na który ma zostać zwrócona, podlega zwrotowi w kasie.”,

c) § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. Przepisy § 1–4 stosuje się odpowiednio do:

- 1) następców prawnych i osób trzecich;
- 2) osób, które były współnikami spółki cywilnej w chwili rozwiązania spółki;
- 3) spółek, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych w chwili utraty przez tę podatkową grupę kapitałową statusu podatnika.”;

67) w art. 78:

a) § 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„§ 1. Nadpłaty podlegają oprocentowaniu w wysokości równej wysokości odsetek za zwłokę pobieranych od zaległości podatkowych.

§ 2. Nadpłaty, których wysokość nie przekracza dwukrotności kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym, nie podlegają oprocentowaniu.”,

b) w § 3 pkt 1–3 otrzymują brzmienie:

„1) w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 1 i 3, z zastrzeżeniem pkt 2 – od dnia powstania nadpłaty;

2) w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 1 i 3 – od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji, jeżeli organ podatkowy nie przyczynił się do powstania przesłanki zmiany lub uchylenia decyzji, a nadpłata nie została zwrócona w terminie;

3) w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 2 i 6 – od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz ze skorygowanym zeznaniem (deklaracją), jeżeli:

a) nadpłata nie została zwrócona w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji stwierdzającej nadpłatę,

b) decyzja stwierdzająca nadpłatę nie została wydana w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, chyba że

do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent,

- c) nadpłata nie została zwrócona w terminie, o którym mowa w art. 77 § 1 pkt 6, chyba że do opóźnienia w zwrocie nadpłaty przyczynił się podatnik, płatnik lub inkasent;”,

- c) § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. W przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 4 i 4a oprocentowanie przysługuje za okres:

- 1) od dnia powstania nadpłaty do dnia jej zwrotu – pod warunkiem złożenia przez podatnika wniosku o zwrot nadpłaty przed terminem albo w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny;
- 2) od dnia powstania nadpłaty do 30 dnia od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny – jeżeli wniosek o zwrot nadpłaty został złożony po upływie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części ten akt.”;

- 68) art. 79 otrzymuje brzmienie:

„Art. 79. § 1. Postępowanie w sprawie stwierdzenia nadpłaty nie może zostać wszczęte w czasie trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej – w zakresie zobowiązań podatkowych, których dotyczy postępowanie lub kontrola. W razie wszczęcia z urzędu postępowania podatkowego w sprawie, w której został złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty, żądanie zawarte we wniosku o stwierdzenie nadpłaty podlega rozpatrzeniu w tym postępowaniu.

§ 2. Prawo do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz wniosku o zwrot nadpłaty wygasa po upływie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, chyba że ustawy podatkowe przewidują inny tryb zwrotu podatku.

§ 3. Decyzję w sprawie stwierdzenia nadpłaty na wniosek złożony przed upływem terminu przedawnienia można wydać także po upływie tego terminu.

§ 4. Wniosek o stwierdzenie nadpłaty można złożyć po upływie terminu przedawnienia, jeżeli istnienie nadpłaty wynika z porozumienia zawartego w trybie procedury wzajemnego porozumiewania na podstawie ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska. Przepis § 3 stosuje się odpowiednio.”;

69) w art. 80a:

a) po § 2a dodaje się § 2b i 2c w brzmieniu:

„§ 2b. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa może być złożone w formie dokumentu elektronicznego.

§ 2c. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa składane w formie dokumentu elektronicznego podatnik, płatnik lub inkasent składa do ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”,

b) § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory pełnomocnictw do podpisywania deklaracji oraz wzór pełnomocnictwa w formie dokumentu elektronicznego do podpisywania deklaracji, a także wzory zawiadomienia o zmianie lub odwołaniu tych pełnomocnictw, uwzględniając zakres pełnomocnictwa i dane identyfikujące podatnika, płatnika lub inkasenta oraz pełnomocnika, mając na celu uproszczenie zgłaszania pełnomocnictwa oraz pewność ustalenia zakresu działania pełnomocnika.”;

70) w art. 81b:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Korekta złożona w przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, nie wywołuje skutków prawnych. Organ podatkowy zawiadamia pisemnie składającego korektę o jej bezskuteczności.”,

b) po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. Korekta złożona wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty nie wywołuje skutków prawnych w razie odmowy stwierdzenia nadpłaty w całości lub w części, oraz w razie umorzenia postępowania w związku z wycofaniem wniosku. W uzasadnieniu wydanej decyzji organ podatkowy wskazuje bezskuteczność takiej korekty.”;

71) w art. 82 § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Organy administracji publicznej, banki, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe oraz inne instytucje finansowe wymienione w art. 182, na pisemne żądanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jego upoważnionego przedstawiciela, są obowiązane do udzielenia informacji w razie wystąpienia władz państw obcych – w zakresie i na zasadach określonych w rozdziale 2 działu VIIa oraz wynikających z ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania i innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska.”;

72) po art. 82a dodaje się art. 82b w brzmieniu:

„Art. 82b. § 1. Organy administracji rządowej i samorządowej oraz państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne są obowiązane współdziałać, nieodpłatnie udostępniać informacje w sprawach indywidualnych oraz udzielać pomocy organom podatkowym przy wykonywaniu zadań określonych w ustawie.

§ 2. Przy wykonywaniu swoich zadań organy podatkowe są uprawnione do nieodpłatnego korzystania z informacji zgromadzonych w aktach spraw, zbiorach danych, ewidencjach i rejestrach przez organy administracji rządowej i samorządowej, sądy, państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne oraz państwowe osoby prawne, w tym również z informacji zapisanych w postaci elektronicznej, z zastrzeżeniem odrębnych przepisów.”;

73) w art. 86 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Podatnicy obowiązani do prowadzenia ksiąg podatkowych przechowują księgi i związane z ich prowadzeniem dokumenty do czasu upływu okresu przedawnienia odpowiednio zobowiązania podatkowego, zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do rozliczenia za następne okresy, chyba że ustawy podatkowe stanowią inaczej.”;

74) w art. 92:

a) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Małżonkowie opodatkowani łącznie od sumy swoich dochodów na podstawie odrębnych przepisów ponoszą solidarną odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe oraz solidarna jest ich wierzytelność o zwrot nadpłaty podatku od sumy dochodów małżonków, z zastrzeżeniem § 3a.”,

b) po § 3 dodaje się § 3a w brzmieniu:

„§ 3a. W razie śmierci jednego z małżonków, o których mowa w § 3, drugi z małżonków ponosi odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe oraz przysługuje mu wierzytelność o zwrot nadpłaty podatku.”;

75) w art. 93a:

a) w § 2 uchyla się pkt 2,

b) dodaje się § 5 w brzmieniu:

„§ 5. Spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału wkład w postaci swojego przedsiębiorstwa, wstępuje w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej.”;

76) w art. 98 w § 2 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) zaległości podatkowe, w tym również za zaległości, o których mowa w art. 52 oraz art. 52a;”;

77) art. 100 otrzymuje brzmienie:

„Art. 100. § 1. Organ podatkowy orzeka w jednej decyzji o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców na podstawie decyzji ostatecznych wydanych wobec spadkodawcy oraz jego zobowiązań wynikających z prawidłowych deklaracji.

§ 2. Jeżeli deklaracja złożona przez spadkodawcę jest nieprawidłowa lub deklaracji nie złożono, orzekając o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień spadkobierców, organ podatkowy jednocześnie ustala lub określa kwoty, o których mowa w art. 21 § 3 i 3a, art. 24 lub art. 74a.

§ 3. Termin płatności przez spadkobiercę zobowiązań wynikających z decyzji o zakresie jego odpowiedzialności wynosi 14 dni od dnia jej doręczenia.”;

78) art. 102 otrzymuje brzmienie:

„Art. 102. § 1. W miejsce strony zmarłej w toku postępowania w sprawach dotyczących praw i obowiązków wymienionych w art. 97 wstępują jej spadkobiercy.

§ 2. Przepis § 1 stosuje się odpowiednio do następców prawnych, o których mowa w art. 93–93c i art. 94.”;

79) uchyla się art. 104;

80) w art. 105:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Przypadające na rzecz spadkodawcy nadpłaty oraz zwroty podatków, a także oprocentowanie z tych tytułów zwracane są poszczególnym spadkobiercom proporcjonalnie do ich udziału spadkowego określonego w prawomocnym postanowieniu sądu o stwierdzeniu nabycia spadku lub zarejestrowanym akcie poświadczenia dziedziczenia złożonym w organie podatkowym.”,

b) uchyla się § 3,

c) § 4 otrzymuje brzmienie:

„§ 4. Oprocentowanie naliczane jest nadal, jeżeli zwrot nadpłaty lub zwrot podatku nie został dokonany w terminie 15 dni od dnia złożenia prawomocnego postanowienia sądu o stwierdzeniu nabycia spadku lub zarejestrowanego aktu poświadczenia dziedziczenia.”;

81) w art. 107 dodaje się § 3 w brzmieniu:

„§ 3. Ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej.”;

82) w art. 108:

a) w § 2 w pkt 2 po lit. d średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. e w brzmieniu:

„e) określającej wysokość zaległości podatkowej, o której mowa w art. 52 oraz art. 52a;”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. W razie wystawienia tytułu wykonawczego na podstawie deklaracji, na zasadach przewidzianych w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, przed orzeczeniem o odpowiedzialności osoby trzeciej nie wymaga się uprzedniego wydania decyzji, o której mowa w § 2 pkt 2.”;

83) w art. 109 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. W sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej przepisy art. 29, art. 47 § 1, art. 51 § 1, art. 53 § 3, art. 54, art. 55, art. 57, art. 59, art. 60, art. 64–66 oraz art. 76–76b stosuje się odpowiednio.”;

84) po art. 112b dodaje się art. 112c w brzmieniu:

„Art. 112c. Spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału swoje przedsiębiorstwo, odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z tą osobą fizyczną za powstałe do dnia wniesienia przedsiębiorstwa zaległości podatkowe związane z wniesionym przedsiębiorstwem.”;

85) w art. 115:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Przepis § 1 stosuje się również do odpowiedzialności byłego wspólnika za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie, gdy był on wspólnikiem, oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe w czasie, gdy był on wspólnikiem. Za zobowiązania podatkowe powstałe na podstawie odrębnych przepisów po rozwiązaniu spółki, za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał po rozwiązaniu spółki, oraz za zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe po rozwiązaniu spółki, odpowiadają osoby będące wspólnikami w momencie rozwiązania spółki.”;

b) § 4 otrzymuje brzmienie:

„§ 4. Orzeczenie o odpowiedzialności, o której mowa w § 1, nie wymaga uprzedniego wydania decyzji w sprawach, o których mowa w art. 108 § 2 pkt 2, a rozstrzygnięcie w tych sprawach następuje w decyzji orzekającej o odpowiedzialności.”;

86) w art. 116:

a) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu.”;

b) po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. Za zobowiązania podatkowe powstałe na podstawie odrębnych przepisów po likwidacji spółki, za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań,

których termin płatności upływał po likwidacji spółki, oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe po likwidacji spółki, odpowiadają osoby pełniące obowiązki członka zarządu w momencie likwidacji spółki. Przepis art. 115 § 4 stosuje się odpowiednio.”;

- 87) w art. 130 w § 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie:
„3) stroną jest ich małżonek, rodzeństwo, wstępny, zstępny lub powinowaty do drugiego stopnia;”;
- 88) w art. 131 w § 1:
a) pkt 3 otrzymuje brzmienie:
„3) małżonka, rodzeństwa, wstępnych, zstępnych albo powinowatych do drugiego stopnia osób wymienionych w pkt 1 albo 2;”
b) w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:
„5) podmiotu, z którym osoby wymienione w pkt 1–4 pozostają w takim stosunku prawnym, że rozstrzygnięcie sprawy może mieć wpływ na ich prawa lub obowiązki.”;
- 89) w art. 132 w § 2:
a) pkt 1 otrzymuje brzmienie:
„1) małżonka, rodzeństwa, wstępnych, zstępnych albo powinowatych do drugiego stopnia osób wymienionych w § 1;”
b) w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:
„3) osób pozostających z osobami wymienionymi w § 1 w takim stosunku prawnym, że może to mieć wpływ na rozstrzygnięcie sprawy.”;
- 90) po art. 132 dodaje się art. 132a w brzmieniu:
„Art. 132a. Przyczyny wyłączenia od załatwienia sprawy trwają także po ustaniu małżeństwa, przysposobienia, opieki lub kurateli.”;
- 91) uchyla się art. 136 i art. 137;
- 92) w art. 138 uchyla się § 2;
- 93) w dziale IV po rozdziale 3 dodaje się rozdział 3a w brzmieniu:

„Rozdział 3a

Pełnomocnictwo

Art. 138a. § 1. Strona może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jej osobistego działania.

§ 2. Pełnomocnictwo może być ogólne, szczególne albo do doręczeń.

§ 3. Pełnomocnictwo w formie dokumentu elektronicznego powinno być uwierzytelnione za pomocą mechanizmów określonych w art. 20a ust. 1 albo 2 ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne.

§ 4. Jeżeli odpis pełnomocnictwa lub odpisy innych dokumentów wykazujących umocowanie zostały sporządzone w formie dokumentu elektronicznego, ich uwierzytelnienie dokonuje się przy użyciu mechanizmów określonych w art. 20a ust. 1 albo 2 ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne. Odpisy pełnomocnictwa lub odpisy innych dokumentów wykazujących umocowanie uwierzytelniane elektronicznie są sporządzane w formatach danych określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 18 pkt 1 tej ustawy.

Art. 138b. § 1. Pełnomocnikiem strony może być osoba fizyczna mająca pełną zdolność do czynności prawnych. Przepis art. 135 stosuje się.

§ 2. W przypadku gdy w sprawach dotyczących importu towarów przed organami celnymi występuje osoba, o której mowa w art. 79 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne, uznaje się ją za pełnomocnika strony w postępowaniu w sprawach dotyczących podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego z tytułu importu tych towarów.

§ 3. W kwestiach mniejszej wagi wynikających w toku postępowania, organ podatkowy może nie żądać pełnomocnictwa, jeżeli pełnomocnikiem jest małżonek strony, a nie ma wątpliwości co do istnienia i zakresu jego upoważnienia do występowania w imieniu strony.

Art. 138c. § 1. Pełnomocnictwo wskazuje dane identyfikujące mocodawcę, w tym jego identyfikator podatkowy, dane identyfikujące pełnomocnika, w tym jego identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów – numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, adres do doręczeń w kraju tego pełnomocnika, a w przypadku adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego także jego adres elektroniczny.

§ 2. Pełnomocnik ustanowiony w procedurach szczególnych rozliczania podatku od towarów i usług, będący nierezydentem i nieposiadający identyfikatora podatkowego, ma obowiązek wskazać numer służący do identyfikacji dla celów

podatkowych nadany w jego państwie. W przypadku braku takiego numeru pełnomocnik ten podaje numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość. Pełnomocnik ten ma również obowiązek wskazać swój adres elektroniczny.

§ 3. Jeżeli pełnomocnictwa udziela osoba, która nie może się podpisać, pełnomocnictwo zgłasza się ustnie do protokołu albo pełnomocnictwo podpisuje za taką osobą osoba sprawująca nad nią opiekę, czyniąc o tym wzmiankę obok podpisu.

Art. 138d. § 1. Pełnomocnictwo ogólne upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej.

§ 2. Za pełnomocnika ogólnego strony w sprawach podatkowych uznaje się kuratora wyznaczonego przez sąd na wniosek organu podatkowego, o którym mowa w art. 138.

§ 3. Pełnomocnictwo ogólne oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zgłasza mocodawca, wyłącznie w formie dokumentu elektronicznego, według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 1, do ministra właściwego do spraw finansów publicznych. W przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających złożenie pełnomocnictwa ogólnego, jego zmianę, odwołanie lub wypowiedzenie, w formie dokumentu elektronicznego, pełnomocnictwo składa się w formie pisemnej według wzoru, o którym mowa w zdaniu pierwszym.

§ 4. Informacje o udzieleniu pełnomocnictwa, o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu minister właściwy do spraw finansów publicznych umieszcza w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych, zwanym dalej „Centralnym Rejestrem”.

§ 5. Adwokat, radca prawny oraz doradca podatkowy mogą sami zgłaszać udzielenie im pełnomocnictwa ogólnego oraz zawiadamiać o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu, ze wskazaniem daty zwolnienia z obowiązku reprezentacji.

§ 6. Pełnomocnictwo ogólne może być zgłoszone za pośrednictwem Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

§ 7. Organ, na wniosek którego sąd wyznaczył kuratora, niezwłocznie informuje ministra właściwego do spraw finansów publicznych o treści postanowienia sądu o ustanowieniu kuratora.

§ 8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji oraz ministrem właściwym do spraw gospodarki określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy sposób zgłaszania pełnomocnictw ogólnych za pośrednictwem Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej oraz ich przekazywania do Centralnego Rejestru, mając na względzie potrzebę zapewnienia sprawnego zgłaszania pełnomocnictw do Centralnego Rejestru oraz pewność ustalenia zakresu działania pełnomocnika.

Art. 138e. § 1. Pełnomocnictwo szczególne upoważnia do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

§ 2. Pełnomocnictwo szczególne może być udzielone na piśmie, w formie dokumentu elektronicznego lub zgłoszone ustnie do protokołu.

§ 3. Pełnomocnictwo szczególne udzielone na piśmie oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu, składa się do akt sprawy według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 2, w oryginale lub jego notarialnie poświadczony odpis.

§ 4. W przypadku gdy uwierzytelniony przez adwokata, radcę prawnego lub doradcę podatkowego odpis udzielonego mu pełnomocnictwa lub odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie budzą wątpliwości organu podatkowego, organ ten może zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony.

§ 5. Pełnomocnik może okazać oryginał lub notarialnie poświadczony odpis pełnomocnictwa szczególnego oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu w celu sporządzenia przez organ podatkowy jego urzędowego odpisu i dołączenia do akt sprawy.

Art. 138f. § 1. Strona ma obowiązek ustanowienia w kraju pełnomocnika do doręczeń, jeżeli nie ustanawia pełnomocnika ogólnego lub szczególnego, gdy:

- 1) zmienia adres miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu na adres w państwie niebędącym państwem członkowskim Unii Europejskiej;
- 2) nie ma miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej i składa w kraju wnioski o wszczęcie postępowania lub w kraju doręczono jej postanowienie o wszczęciu postępowania.

§ 2. Przepisu § 1 nie stosuje się, jeżeli doręczenie pism stronie następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

§ 3. W razie niedopełnienia przez stronę obowiązku ustanowienia pełnomocnika do doręczeń, pismo uznaje się za doręczone pod dotychczasowym adresem w kraju, a organ podatkowy pozostawia pismo w aktach sprawy.

§ 4. Do pełnomocnictwa do doręczeń stosuje się przepisy dotyczące pełnomocnictwa szczególnego.

Art. 138g. Ustanawiając więcej niż jednego pełnomocnika o tym samym zakresie działania lub ustanawiając pełnomocnika ogólnego oraz szczególnego w tej samej sprawie, strona wskazuje organowi jednego z nich jako pełnomocnika do doręczeń.

Art. 138h. Organ podatkowy w razie potrzeby dołącza do akt sprawy wydruk pełnomocnictwa ogólnego lub szczególnego udzielonego w formie dokumentu elektronicznego oraz zawiadomienia o zmianie zakresu, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa. Zgodność wydruku z dokumentem elektronicznym potwierdza, w formie adnotacji, pracownik organu podatkowego lub funkcjonariusz celny, który dokonał wydruku.

Art. 138i. § 1. Ustanowienie, zmiana zakresu, odwołanie lub wypowiedzenie pełnomocnictwa ogólnego wywiera skutek od dnia wpływu do Centralnego Rejestru.

§ 2. Ustanowienie, zmiana zakresu, odwołanie lub wypowiedzenie pełnomocnictwa szczególnego wywiera skutek od dnia zawiadomienia organu podatkowego.

§ 3. Adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy, który wypowiedział pełnomocnictwo, jest obowiązany działać za stronę jeszcze przez dwa tygodnie od wypowiedzenia, chyba że mocodawca zwolni go od tego obowiązku.

Art. 138j. § 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

- 1) wzór pełnomocnictwa ogólnego i wzór zawiadomienia o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu tego pełnomocnictwa, obejmujący zakres pełnomocnictwa oraz dane identyfikujące mocodawcę i pełnomocnika, mając na celu uproszczenie zgłaszania pełnomocnictwa oraz pewność ustalenia zakresu działania pełnomocnika;
- 2) wzór pełnomocnictwa szczególnego oraz wzór pełnomocnictwa do doręczeń, a także wzór zawiadomienia o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu tych

pełnomocnictw, obejmujący zakres pełnomocnictwa oraz dane identyfikujące mocodawcę i pełnomocnika, mając na celu uproszczenie zgłaszania pełnomocnictwa oraz pewność ustalenia zakresu działania pełnomocnika.

§ 2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, sposób przesyłania, w formie dokumentu elektronicznego, pełnomocnictwa ogólnego, pełnomocnictwa szczególnego oraz pełnomocnictwa do doręczeń, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w pełnomocnictwach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem.

Art. 138k. § 1. Centralny Rejestr prowadzi minister właściwy do spraw finansów publicznych.

§ 2. Dostęp do Centralnego Rejestru mają organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej.

§ 3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić podległy organ do wykonywania jego zadań w zakresie prowadzenia Centralnego Rejestru, mając na celu zapewnienie sprawnego funkcjonowania tego rejestru.

Art. 138l. § 1. W sprawie niecierpiącej zwłoki wyznacza się dla osoby nieobecnej tymczasowego pełnomocnika szczególnego, upoważnionego do działania do czasu wyznaczenia przez sąd kuratora dla osoby nieobecnej.

§ 2. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym może być w pierwszej kolejności wyznaczony przez organ podatkowy członek rodziny osoby nieobecnej, jeżeli wyrazi na to zgodę, lub w przypadku braku takiej zgody - doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1.

Art. 138m. § 1. W przypadku niemożności wszczęcia postępowania lub prowadzenia postępowania wobec osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej z powodu braku powołanych do tego organów lub niemożności ustalenia adresu siedziby, miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania osób upoważnionych do reprezentowania jej spraw, organ podatkowy wyznacza dla tej osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej tymczasowego pełnomocnika szczególnego upoważnionego do działania do czasu wyznaczenia kuratora przez sąd.

§ 2. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym jest doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1.

Art. 138n. § 1. O wyznaczenie doradcy podatkowego jako tymczasowego pełnomocnika szczególnego organ podatkowy zwraca się do Krajowej Rady Doradców Podatkowych. Jeżeli doradca podatkowy ustanowiony w ten sposób ma podjąć czynności poza siedzibą organu podatkowego, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, na wniosek ustanowionego doradcy podatkowego, wyznaczy w razie potrzeby doradcę podatkowego z innej miejscowości.

§ 2. Do ustalenia wynagrodzenia oraz kosztów doradcy podatkowego, wyznaczonego tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym, stosuje się odpowiednio przepisy o opłatach za czynności doradców podatkowych w zakresie ponoszenia kosztów nieopłaconej pomocy prawnej oraz zwrotu niezbędnych i udokumentowanych wydatków.

Art. 138o. W zakresie nieuregulowanym w niniejszym rozdziale stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego oraz Kodeksu postępowania cywilnego.”;

94) w art. 143 w § 2 w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5 w brzmieniu:

„5) funkcjonariuszom celnym lub pracownikom urzędu celnego lub izby celnej – przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”;

95) w dziale IV rozdział 5 otrzymuje brzmienie:

„Rozdział 5

Doręczenia

Art. 144. § 1. Organ podatkowy doręcza pisma:

- 1) za pokwitowaniem, za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, swoich pracowników lub funkcjonariuszy celnych, lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego, lub przez organy, lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów lub
- 2) za urzędowym poświadczeniem odbioru, za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej.

§ 2. Jeżeli przepisy ustawy przewidują doręczenie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, doręczenie następuje przez portal podatkowy w zakresie wynikającym z odrębnych przepisów lub przez elektroniczną skrzynkę podawczą.

§ 3. W przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających organowi podatkowemu doręczenie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, pisma doręcza się w sposób określony w § 1 pkt 1.

§ 4. W przypadku gdy organem podatkowym jest wójt, burmistrz (prezydent miasta), pisma może doręczać sołtys, za pokwitowaniem.

Art. 144a. Doręczenie pism pełnomocnikowi będącemu adwokatem, radcą prawnym lub doradcą podatkowym oraz organom administracji publicznej następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej albo w siedzibie organu podatkowego.

Art. 144b. § 1. Doręczenie pism następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej, jeżeli strona spełni jeden z następujących warunków:

- 1) złoży podanie w formie dokumentu elektronicznego przez portal podatkowy lub elektroniczną skrzynkę podawczą organu podatkowego;
- 2) wniesie o doręczenie za pomocą środków komunikacji elektronicznej i wskaże organowi podatkowemu adres elektroniczny;
- 3) wyrazi zgodę na doręczanie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej i wskaże organowi podatkowemu adres elektroniczny.

§ 2. Wystąpienie organu podatkowego o wyrażenie zgody, o której mowa w § 1 pkt 3, może nastąpić za pomocą środków komunikacji elektronicznej i zostać przesłane stronie przez portal podatkowy lub na jej adres elektroniczny. Przepisu art. 152a § 1–5 nie stosuje się.

§ 3. Strona ma prawo do rezygnacji z doręczania pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej. W takim przypadku organ podatkowy doręcza pismo w sposób określony dla pisma w formie innej niż forma dokumentu elektronicznego.

Art. 145. § 1. Pisma doręcza się stronie, a gdy strona działa przez przedstawiciela – temu przedstawicielowi.

§ 2. Jeżeli ustanowiono pełnomocnika, pisma doręcza się pełnomocnikowi na adres wskazany w pełnomocnictwie.

§ 3. Pełnomocnikowi mającemu miejsce zamieszkania za granicą, który nie wskazuje adresu do doręczeń w kraju, pisma doręcza się za pomocą środków komunikacji elektronicznej na wskazany adres elektroniczny.

§ 4. W razie niewyznaczenia pełnomocnika do doręczeń, o którym mowa w art. 138g, organ podatkowy doręcza pisma jednemu z pełnomocników.

Art. 146. § 1. W toku postępowania strona oraz jej przedstawiciel lub pełnomocnik mają obowiązek zawiadomić organ podatkowy o każdej zmianie adresu pod którym dokonuje się doręczeń lub adresu elektronicznego.

§ 2. W razie niedopełnienia obowiązku przewidzianego w § 1, w przypadku doręczania pisma za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem z upływem ostatniego dnia okresu, o którym mowa w art. 150 § 1 pkt 1, a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

Art. 146a. § 1. Pełnomocnik ogólny ma obowiązek zawiadomić o każdej zmianie adresu pod którym dokonuje się doręczeń lub adresu elektronicznego. Zawiadomienie o zmianie pełnomocnictwa w zakresie adresu jest składane do Centralnego Rejestru.

§ 2. W razie niedopełnienia przez pełnomocnika ogólnego obowiązku przewidzianego w § 1, pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem. Przepisy art. 146 § 2 oraz art. 152a § 3 stosuje się odpowiednio.

Art. 147. W sprawach dotyczących podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego z tytułu importu towarów stosuje się przepisy art. 83 i art. 84 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne.

Art. 148. § 1. Pisma doręcza się osobom fizycznym pod adresem miejsca ich zamieszkania albo pod adresem do doręczeń w kraju.

§ 2. Pisma osobom fizycznym mogą być także doręczane:

- 1) w miejscu zatrudnienia lub prowadzenia działalności przez adresata – adresatowi lub osobie upoważnionej przez pracodawcę do odbioru korespondencji;
- 2) w siedzibie organu podatkowego.

§ 3. W razie niemożności doręczenia pisma w sposób określony w § 1 i 2, a także w innych uzasadnionych przypadkach, pisma doręcza się w każdym miejscu, gdzie się adresata zastanie.

Art. 149. W przypadku nieobecności adresata w miejscu zamieszkania albo pod adresem do doręczeń w kraju pisma doręcza się za pokwitowaniem pełnoletniemu domownikowi, a gdyby go nie było lub odmówił przyjęcia pisma – sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy – gdy osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach mieszkania adresata, lub w widocznym miejscu

przy wejściu na posesję, na której zamieszkuje adresat lub której adres wskazano jako adres do doręczeń.

Art. 150. § 1. W razie niemożności doręczenia pisma w sposób wskazany w art. 148 § 1 lub w art. 149:

- 1) operator pocztowy w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe przechowuje pismo przez okres 14 dni w swojej placówce pocztowej – w przypadku doręczania pisma przez tego operatora;
- 2) pismo składa się na okres 14 dni w urzędzie gminy (miasta) – w przypadku doręczania pisma przez pracownika organu podatkowego lub przez inną upoważnioną osobę.

§ 2. Zawiadomienie o pozostawieniu pisma w miejscu określonym w § 1, wraz z informacją o możliwości jego odbioru w placówce pocztowej albo w urzędzie gminy w terminie 7 dni od dnia pozostawienia zawiadomienia, umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub, gdy nie jest to możliwe, na drzwiach mieszkania adresata, lub miejsca wskazanego jako adres do doręczeń w kraju, na drzwiach jego biura lub innego pomieszczenia, w którym adresat wykonuje swoje czynności zawodowe bądź w widocznym miejscu przy wejściu na posesję adresata.

§ 3. W przypadku niepodjęcia pisma w terminie, o którym mowa w § 2, pozostawia się powtórne zawiadomienie o możliwości odbioru pisma w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia pierwszego zawiadomienia o złożeniu pisma w placówce pocztowej albo w urzędzie gminy.

§ 4. W przypadku niepodjęcia pisma, doręczenie uważa się za dokonane z upływem ostatniego dnia okresu, o którym mowa w § 1, a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

Art. 150a. Na wniosek strony doręczenie może być dokonane na wskazany przez nią adres skrytki pocztowej. W tym przypadku pismo przesłane za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe składa się w placówce pocztowej tego operatora. Przepisy art. 150 § 2–4 stosuje się odpowiednio, z tym że zawiadomienie o pozostawieniu pisma w placówce pocztowej, wraz z informacją o możliwości jego odbioru, umieszcza się w skrytce pocztowej adresata.

Art. 151. § 1. Osobom prawnym oraz jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej pisma doręcza się w lokalu ich siedziby lub w miejscu prowadzenia

działalności – osobie upoważnionej do odbioru korespondencji lub prokurentowi. Przepisy art. 146, art. 148 § 2 pkt 2 oraz art. 150 i art. 150a stosuje się odpowiednio.

§ 2. W razie niemożności doręczenia pisma w lokalu siedziby pisma doręcza się za pokwitowaniem zarządcy budynku lub dozorczy, gdy osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma zarządcy budynku lub dozorczy umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach lokalu siedziby adresata lub w widocznym miejscu przy wejściu na posesję, na której mieści się lokal tej siedziby.

Art. 151a. § 1. Jeżeli podany przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej adres jej siedziby nie istnieje, został wykreślony z rejestru lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem i nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności, pismo doręcza się osobie fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, także wtedy gdy reprezentacja ma charakter łączny z innymi osobami.

§ 2. W razie niemożności ustalenia adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, pismo pozostawia się w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia.

Art. 152. § 1. Odbierający pismo potwierdza doręczenie pisma własnoręcznym podpisem, ze wskazaniem daty doręczenia.

§ 2. Jeżeli odbierający pismo nie może potwierdzić doręczenia lub uchyla się od tego, doręczający sam stwierdza datę doręczenia oraz wskazuje osobę, która odebrała pismo, i przyczynę braku jej podpisu.

§ 3. W przypadku doręczenia pisma za pomocą środków komunikacji elektronicznej doręczenie jest skuteczne, jeżeli adresat potwierdzi odbiór pisma w sposób, o którym mowa w art. 152a § 1 pkt 3.

Art. 152a. § 1. W celu doręczenia pisma w formie dokumentu elektronicznego organ podatkowy przesyła na adres elektroniczny adresata zawiadomienie zawierające:

- 1) informację, że adresat może odebrać pismo w formie dokumentu elektronicznego;
- 2) wskazanie adresu elektronicznego, z którego adresat może pobrać pismo i pod którym powinien dokonać potwierdzenia doręczenia pisma;
- 3) pouczenie dotyczące sposobu odbioru pisma, a w szczególności sposobu identyfikacji pod wskazanym adresem elektronicznym w systemie teleinformatycznym organu podatkowego, oraz informację o wymogu podpisania

urzędowego poświadczenia odbioru w sposób, o którym mowa w art. 20a ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne.

§ 2. W przypadku nieodebrania pisma w formie dokumentu elektronicznego w sposób określony w § 1 pkt 3, organ podatkowy po upływie 7 dni, licząc od dnia wysłania zawiadomienia, przesyła powtórne zawiadomienie o możliwości odebrania tego pisma.

§ 3. W przypadku nieodebrania pisma doręczenie uważa się za dokonane po upływie 14 dni, licząc od dnia przesłania pierwszego zawiadomienia.

§ 4. Zawiadomienia, o których mowa w § 1 i 2, mogą być automatycznie tworzone i przesyłane przez system teleinformatyczny organu podatkowego, a odbioru tych zawiadomień nie potwierdza się.

§ 5. W przypadku doręczenia, o którym mowa w § 3, organ podatkowy umożliwia adresatowi pisma dostęp do treści pisma w formie dokumentu elektronicznego przez okres co najmniej 3 miesięcy od dnia uznania pisma w formie dokumentu elektronicznego za doręczone oraz informacji o dacie uznania pisma za doręczone i o datach wysłania zawiadomień, o których mowa w § 1 i 2, w systemie teleinformatycznym.

§ 6. Warunki techniczne i organizacyjne doręczania pism w formie dokumentu elektronicznego określają przepisy ustawy, o której mowa w § 1 pkt 3.

Art. 153. § 1. Jeżeli adresat odmawia przyjęcia pisma doręczanego mu w sposób określony w art. 144 § 1 pkt 1, pismo zwraca się nadawcy z adnotacją o odmowie jego przyjęcia i datą odmowy. Pismo wraz z adnotacją pozostawia się w aktach sprawy.

§ 2. W przypadkach, o których mowa w § 1, uznaje się, że pismo zostało doręczone w dniu odmowy jego przyjęcia przez adresata.

Art. 154. § 1. Pisma skierowane do osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, które nie mają organów, doręcza się kuratorowi wyznaczonemu przez sąd.

§ 2. Pisma kierowane do osób korzystających ze szczególnych uprawnień wynikających z immunitetu dyplomatycznego lub konsularnego doręcza się w sposób przewidziany w przepisach szczególnych, w umowach i przyjętych zwyczajach międzynarodowych.

Art. 154a. § 1. Organ podatkowy może wystąpić do władzy państwa członkowskiego Unii Europejskiej właściwej w sprawach podatkowych, zwanej dalej „obcą władzą”, z wnioskiem o doręczenie pisma, gdy doręczenie zgodnie z art. 144 osobie przebywającej na terytorium tego państwa nie jest możliwe lub gdy powodowałoby nieproporcjonalne trudności.

§ 2. Wnioski o doręczenie są przekazywane obcej władzy za pośrednictwem organu wyznaczonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

§ 3. Wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta, marszałek województwa oraz samorządowe kolegium odwoławcze przekazują wniosek o doręczenie do organu wyznaczonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych za pośrednictwem dyrektora izby skarbowej właściwego miejscowo ze względu na siedzibę wójta, burmistrza (prezydenta miasta), starosty, marszałka województwa albo samorządowego kolegium odwoławczego.

§ 4. Wniosek o doręczenie powinien zawierać dane niezbędne do identyfikacji podmiotu, któremu ma być doręczone pismo, w szczególności nazwisko lub nazwę (firmę) oraz adres, a także dane dotyczące przedmiotu pisma.

§ 5. Wniosek o doręczenie przesyła się za pomocą środków komunikacji elektronicznej, przy użyciu standardowego formularza, według wzoru określonego w załączniku nr 3 do rozporządzenia Komisji (UE) nr 1156/2012 z dnia 6 grudnia 2012 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonywania niektórych przepisów dyrektywy Rady 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania (Dz. Urz. UE L 335 z 07.12.2012, str. 42). W przypadku braku możliwości przekazania wniosku o doręczenie za pomocą środków komunikacji elektronicznej wniosek przesyła się w postaci papierowej.

§ 6. Pismo będące przedmiotem wniosku o doręczenie przekazuje się obcej władzy za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe.

§ 7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, wyznacza podległy mu organ podatkowy do przekazywania obcym władzom wniosków o doręczenie, mając na względzie konieczność zapewnienia sprawnego doręczania pism.

Art. 154b. § 1. Wniosek o doręczenie pisma pochodzący od obcej władzy organ wyznaczony zgodnie z art. 154a § 7 przekazuje naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu ze względu na miejsce zamieszkania lub siedzibę podmiotu, którego

dotyczy wniosek. Naczelnik urzędu skarbowego doręcza pismo, stosując odpowiednio przepisy art. 144–154.

§ 2. Organ wyznaczony zgodnie z art. 154a § 7 niezwłocznie informuje obcą władzę, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, przy użyciu standardowego formularza, według wzoru określonego w załączniku nr 3 do rozporządzenia Komisji (UE) nr 1156/2012 z dnia 6 grudnia 2012 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonywania niektórych przepisów dyrektywy Rady 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, o działaniach podjętych na podstawie wniosku o doręczenie, w szczególności o dacie doręczenia pisma.

Art. 154c. Przepisy art. 154a i art. 154b stosuje się do doręczania pism w zakresie spraw, o których mowa w art. 305b. Pisma obcych władz w sprawach niewymienionych w art. 305b są doręczane z zachowaniem zasady wzajemności.”;

96) w art. 155 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, w tym także w formie dokumentu elektronicznego, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.”;

97) w art. 156 dodaje się § 4 w brzmieniu:

„§ 4. Wezwany w postępowaniu prowadzonym przez organ wyznaczony na podstawie art. 18c jest obowiązany do osobistego stawienia się także poza obszarem województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa.”;

98) po art. 157 dodaje się art. 157a w brzmieniu:

„Art. 157a. Organ podatkowy, przed którym toczy się postępowanie podatkowe, może zwrócić się o dokonanie określonej czynności związanej z prowadzonym postępowaniem do innego organu podatkowego, jeżeli przyczyni się to do skrócenia czasu trwania lub obniżenia kosztów postępowania.”;

99) w art. 159 w § 1 po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu:

„4a) czy dokumenty mogą być przedłożone w formie dokumentu elektronicznego lub na informatycznych nośnikach danych;”;

100) w art. 165:

a) w § 5 w pkt 4 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 5–7 w brzmieniu:
„5) zaliczenia wpłaty, nadpłaty lub zwrotu podatku;

- 6) wstrzymania wykonania decyzji;
 - 7) wygaśnięcia decyzji.”,
- b) § 7 otrzymuje brzmienie:
- „§ 7. Organ podatkowy nie wydaje postanowienia o wszczęciu postępowania w przypadku złożenia:
- 1) zeznania podatkowego przez podatników podatku od spadków i darowizn;
 - 2) informacji przez podatników podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego;
 - 3) deklaracji do wymiaru zaliczek podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych.”,
- c) dodaje się § 8 w brzmieniu:
- „§ 8. W przypadkach wymienionych w § 7, za datę wszczęcia postępowania przyjmuje się odpowiednio datę złożenia zeznania, deklaracji lub informacji.”;

101) w art. 168:

- a) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:
- „§ 1a. Podania organów administracji publicznej są wnoszone za pomocą środków komunikacji elektronicznej przez elektroniczną skrzynkę podawczą organu podatkowego, chyba że wystąpią problemy techniczne uniemożliwiające wnoszenie pism w tej formie.”,
- b) § 2 otrzymuje brzmienie:
- „§ 2. Podanie powinno zawierać co najmniej treść żądania, wskazanie osoby, od której pochodzi, oraz jej adres (miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu, siedziby albo miejsca prowadzenia działalności) lub adres do doręczeń w kraju, identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów – numer i serię paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, a także czynić zadość innym wymogom ustalonym w przepisach szczególnych.”,
- c) § 3b otrzymuje brzmienie:
- „§ 3b. Jeżeli podanie, o którym mowa w § 3a, nie zawiera adresu elektronicznego, organ podatkowy przyjmuje, że właściwym jest adres elektroniczny, z którego nadano podanie wniesione w formie dokumentu elektronicznego, a gdy wniesiono je w innej formie i zawiera ono żądanie, o

którym mowa w art. 144b § 1 pkt 2, doręczenie pism następuje na adres wskazany zgodnie z § 2, przy czym w pierwszym piśmie poucza się o warunku podania adresu elektronicznego w żądaniu doręczania pism środkami komunikacji elektronicznej.”,

d) § 4a otrzymuje brzmienie:

„§ 4a. Urzędowe poświadczenie odbioru podania wniesionego w formie dokumentu elektronicznego zawiera:

- 1) informację o tym, że pisma w sprawie będą doręczane za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
- 2) pouczenie o prawie do rezygnacji z doręczania pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, o którym mowa w art. 144b § 3.”;

102) w art. 178:

a) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Strona ma prawo wglądu w akta sprawy, sporządzania z nich notatek, odpisów oraz sporządzania kopii przy wykorzystaniu własnych przenośnych urządzeń. Prawo to przysługuje również po zakończeniu postępowania.”,

b) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Strona może żądać wydania jej kopii akt sprawy lub uwierzytelnionych odpisów akt sprawy albo uwierzytelnienia kopii akt sprawy.”;

103) w art. 180 dodaje się § 3 i 4 w brzmieniu:

„§ 3. Jeżeli zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że strona będąca osobą fizyczną nie ujawniła wszystkich obrotów lub przychodów mających znaczenie dla określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, organ podatkowy może zwrócić się do strony o złożenie oświadczenia o stanie majątkowym na określony dzień. Oświadczenie to składane jest pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania. Organ podatkowy, zwracając się o złożenie oświadczenia, uprzedza stronę o odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania.

§ 4. Przepis § 3 stosuje się odpowiednio do osób fizycznych będących współnikami spółki nieposiadającej osobowości prawnej będącej stroną postępowania.”;

104) w art. 182:

a) § 1–3a otrzymują brzmienie:

„§ 1. Jeżeli z dowodów zgromadzonych w toku postępowania podatkowego wynika potrzeba uzupełnienia tych dowodów lub ich porównania z informacjami

pochodzącymi z banku, bank jest obowiązany na pisemne żądanie naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego, a w toku postępowania odwoławczego na żądanie dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej, zwanych dalej „upoważnionymi organami podatkowymi”, do sporządzenia i przekazania informacji dotyczących strony postępowania w zakresie:

- 1) posiadanych rachunków bankowych lub rachunków oszczędnościowych, liczby tych rachunków, a także obrotów i stanów tych rachunków;
- 2) posiadanych rachunków pieniężnych lub rachunków papierów wartościowych, liczby tych rachunków, a także obrotów i stanów tych rachunków;
- 3) zawartych umów kredytowych lub umów pożyczek pieniężnych, a także umów depozytowych;
- 4) nabytych za pośrednictwem banków akcji Skarbu Państwa lub obligacji Skarbu Państwa, a także obrotu tymi papierami wartościowymi;
- 5) obrotu wydawanymi przez banki certyfikatami depozytowymi lub innymi papierami wartościowymi.

§ 2. Przepis § 1 stosuje się odpowiednio do zakładów ubezpieczeń, funduszy inwestycyjnych, dobrowolnych funduszy emerytalnych i banków prowadzących działalność maklerską, w zakresie prowadzonych indywidualnych kont emerytalnych oraz indywidualnych kont zabezpieczenia emerytalnego, a także do domów maklerskich oraz spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych.

§ 3. Towarzystwa funduszy inwestycyjnych na pisemne żądanie upoważnionego organu podatkowego są obowiązane do sporządzania informacji o umorzonych jednostkach uczestnictwa. Przepis § 1 w części dotyczącej wystąpienia z żądaniem stosuje się odpowiednio.

§ 3a. Podmioty prowadzące rachunki zbiorcze w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2014 r. poz. 94 i 586 oraz z 2015 r. poz. 73), na pisemne żądanie upoważnionego organu podatkowego są obowiązane do sporządzania informacji o wysokości dochodów (przychodów) przekazanych na rzecz podatników uprawnionych z papierów wartościowych zapisanych na takich rachunkach oraz o kwocie pobranego podatku. Przepis § 1 w części dotyczącej wystąpienia z żądaniem stosuje się odpowiednio.”,

b) uchyla się § 4;

105) po art. 182 dodaje się art. 182a w brzmieniu:

„Art. 182a. § 1. Żądanie udzielenia informacji, o którym mowa w art. 182, następuje w drodze postanowienia.

§ 2. Udzielenie informacji następuje nieodpłatnie.

§ 3. Informacje mogą być przekazane w postaci elektronicznej. Przepis art. 168 § 3a pkt 1 stosuje się odpowiednio.”;

106) art. 183–185 otrzymują brzmienie:

„Art. 183. Z żądaniem sporządzenia i przekazania informacji, o których mowa w art. 182, upoważniony organ podatkowy może wystąpić po uprzednim wezwaniu do udzielenia informacji z tego zakresu albo do upoważnienia tego organu do wystąpienia do instytucji finansowych o przekazanie tych informacji, a strona w wyznaczonym terminie:

- 1) nie udzieliła informacji lub
- 2) nie upoważniła tego organu podatkowego do wystąpienia do instytucji finansowych o przekazanie informacji, lub
- 3) udzieliła informacji, które wymagają uzupełnienia lub porównania z informacjami pochodzącymi z instytucji finansowej.

Art. 184. § 1. Upoważniony organ podatkowy, występując z żądaniem, o którym mowa w art. 182, powinien zwracać szczególną uwagę na zasadę szczególnego zaufania pomiędzy instytucjami finansowymi a ich klientami.

§ 2. Jeżeli umowa z bankiem lub inną instytucją finansową została zawarta przez podatnika wspólnie z innymi podmiotami, bank nie przekazuje informacji dotyczących podmiotów, których nie dotyczy żądanie upoważnionego organu podatkowego.

§ 3. W żądaniu określa się zakres informacji, okres, którego informacje mają dotyczyć, oraz termin ich przekazania. Przepis art. 82 § 4 stosuje się odpowiednio.

§ 4. Żądanie zawiera ponadto:

- 1) wskazanie przesłanek uzasadniających konieczność uzyskania informacji objętych żądaniem;
- 2) dowody potwierdzające, że strona:
 - a) odmówiła udzielenia informacji lub
 - b) nie wyraziła zgody na udzielenie upoważnionemu organowi podatkowemu upoważnienia do zażądania tych informacji, lub

- c) w terminie określonym przez upoważniony organ podatkowy nie udzieliła informacji albo upoważnienia.

Art. 185. Instytucje finansowe wymienione w art. 182 odmawiają udzielenia informacji, jeżeli żądanie upoważnionego organu podatkowego nie spełnia wymogów formalnych określonych w art. 184 § 3 i 4.”;

107) w art. 189 dodaje się § 3 w brzmieniu:

„§ 3. Organ podatkowy może żądać od strony przedstawienia tłumaczenia na język polski sporządzonej w języku obcym dokumentacji przedłożonej przez stronę. Czynności te strona jest zobowiązana wykonać na własny koszt.”;

108) po art. 193 dodaje się art. 193a w brzmieniu:

„Art. 193a. § 1. W przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych, organ podatkowy może żądać przekazania całości lub części tych ksiąg oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w § 2, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą.

§ 2. Struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia jej z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych, zostanie udostępniona w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów.

§ 3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, sposób przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych, części tych ksiąg oraz dowodów księgowych w postaci elektronicznej oraz wymagania techniczne dla informatycznych nośników danych, na których księgi, części tych ksiąg oraz dowody księgowe mogą być zapisane i przekazywane, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w księgach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem.”;

109) w art. 200 w § 2 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) w przypadku przewidzianym w art. 165 § 7, jeżeli decyzja ma zostać wydana wyłącznie na podstawie danych zawartych w złożonym zeznaniu, złożonej informacji lub deklaracji.”;

110) art. 201 i art. 202 otrzymują brzmienie:

„Art. 201. § 1. Organ podatkowy zawiesza postępowanie:

- 1) w razie śmierci strony, jeżeli postępowanie nie podlega umorzeniu jako bezprzedmiotowe;
- 2) gdy rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji jest uzależnione od rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez inny organ lub sąd;
- 3) w razie śmierci przedstawiciela ustawowego strony;
- 4) w razie utraty przez stronę lub jej ustawowego przedstawiciela zdolności do czynności prawnych;
- 5) w razie wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję uchylającą w całości decyzję organu pierwszej instancji i przekazującą sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ lub stwierdzającą nieważność decyzji.

§ 2. Organ podatkowy zawiesza postępowanie w sprawie dotyczącej odpowiedzialności osoby trzeciej do dnia, w którym decyzja, o której mowa w art. 108 § 2 pkt 2, stanie się ostateczna, z zastrzeżeniem art. 108 § 3 oraz art. 115 § 4.

§ 3. Organ podatkowy może zawiesić postępowanie:

- 1) w razie wystąpienia, na podstawie ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do organów innego państwa o udzielenie informacji niezbędnych do ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego, jeżeli nie ma żadnych innych okoliczności poza objętymi wystąpieniem, które mogą być przedmiotem dowodu, albo
- 2) jeżeli wszczęta została procedura wzajemnego porozumiewania.

§ 4. Postanowienie w sprawie zawieszenia postępowania organ podatkowy doręcza stronie lub jej spadkobiercom, z zastrzeżeniem § 5.

§ 5. W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, 3 i 4, postanowienie w sprawie zawieszenia postępowania pozostawia się w aktach sprawy do czasu ustalenia spadkobierców, kuratora lub przedstawiciela strony.

§ 6. Na postanowienie w sprawie zawieszenia postępowania służy zażalenie.

§ 7. W przypadkach, o których mowa w § 3, zawieszenie postępowania może następować wielokrotnie, z tym że okres łącznego zawieszenia postępowania nie może przekraczać 3 lat.

Art. 202. Organ podatkowy, który zawiesił postępowanie z przyczyn określonych w art. 201 § 1 pkt 1, 3 i 4, nie podejmuje żadnych czynności, z wyjątkiem tych, które mają na celu podjęcie postępowania albo zabezpieczenie dowodu.”;

111) w art. 210:

a) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Decyzje w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości, podatku rolnym lub podatku leśnym, w tym w formie łącznego zobowiązania pieniężnego, sporządzane z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego, mogą zamiast podpisu własnoręcznego osoby upoważnionej do ich wydania, zawierać podpis mechanicznie odtwarzany tej osoby lub nadruk imienia i nazwiska wraz ze stanowiskiem służbowym osoby upoważnionej do ich wydania.”,

b) § 2 i 2a otrzymują brzmienie:

„§ 2. Decyzja, w stosunku do której może zostać wniesiona skarga do sądu administracyjnego, zawiera pouczenie o możliwości wniesienia skargi.

§ 2a. Decyzja nakładająca na stronę obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zawiera również pouczenie o odpowiedzialności karnej za usunięcie, ukrycie, zbycie, darowanie, zniszczenie, rzeczywiste lub pozorne obciążenie albo uszkodzenie składników majątku strony, mające na celu udaremnienie zabezpieczenia lub egzekucji obowiązku wynikającego z tej decyzji.”;

112) w art. 213 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Strona może, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, zażądać jej uzupełnienia co do rozstrzygnięcia lub co do prawa odwołania, prawa wniesienia skargi do sądu administracyjnego albo sprostowania zamieszczonego w decyzji pouczenia w tych kwestiach.”;

113) art. 214 otrzymuje brzmienie:

„Art. 214. Nie może szkodzić stronie błędne pouczenie w decyzji co do prawa odwołania lub skargi do sądu administracyjnego albo brak takiego pouczenia.”;

114) w art. 240 w § 1:

a) pkt 7 otrzymuje brzmienie:

„7) decyzja została wydana na podstawie innej decyzji lub orzeczenia sądu, które następnie zostały uchylone, zmienione, wygaszone lub stwierdzono ich nieważność w sposób mogący mieć wpływ na treść wydanej decyzji;”;

b) pkt 11 otrzymuje brzmienie:

„11) orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej ma wpływ na treść wydanej decyzji.”;

115) w art. 241 w § 2 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) pkt 8 lub 11 następuje tylko na żądanie strony wniesione w terminie miesiąca odpowiednio od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej;”;

116) w art. 245 w § 1 w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie:

„b) wydanie nowej decyzji orzekającej co do istoty sprawy nie mogłoby nastąpić z uwagi na upływ terminów przewidzianych w art. 68, art. 70 lub art. 118.”;

117) w art. 247 § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Organ podatkowy odmawia stwierdzenia nieważności decyzji, jeżeli wydanie nowej decyzji orzekającej co do istoty sprawy nie mogłoby nastąpić z uwagi na upływ terminów przewidzianych w art. 68, art. 70 lub art. 118.”;

118) w art. 258:

a) w § 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Organ podatkowy, który wydał decyzję, stwierdza jej wygaśnięcie, jeżeli:”;

b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Organ podatkowy drugiej instancji, który stwierdził wygaśnięcie własnej decyzji, stwierdza także wygaśnięcie decyzji organu pierwszej instancji.”;

119) w art. 259:

a) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. W razie niedotrzymania terminu płatności trzech kolejnych rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, następuje z mocy prawa wygaśnięcie decyzji o rozłożeniu na raty w zakresie wszystkich niezapłaconych rat.”;

b) § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Przepisy § 1 i 1a stosuje się odpowiednio do odroczonech lub rozłożonych na raty należności płatników lub inkasentów oraz odsetek od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek.”;

120) po art. 259 dodaje się art. 259a w brzmieniu:

„Art. 259a. Decyzja stwierdzająca nadpłatę podatku wygasa z dniem doręczenia decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego wydanej w wyniku postępowania wszczętego z urzędu.”;

121) w art. 262:

a) w § 1:

– pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) bezzasadnie odmówili lub nie dokonali w terminie wyznaczonym w wezwaniu złożenia wyjaśnień, zeznań, wydania opinii, okazania przedmiotu oględzin, przedłożenia tłumaczenia dokumentacji obcojęzycznej lub udziału w innej czynności, lub”;

– po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) bezzasadnie odmówili okazania lub nie przedstawili w wyznaczonym terminie dokumentów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa, ksiąg podatkowych, dowodów księgowych będących podstawą zapisów w tych księgach, lub”;

b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Jeżeli stroną jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, organ podatkowy może ukarać karą porządkową osobę upoważnioną do jej reprezentowania lub prowadzenia jej spraw.”;

c) w § 3 w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:

„3) osób, którym podatnik zlecił prowadzenie lub przechowanie ksiąg podatkowych lub dokumentów będących podstawą zapisów w tych księgach (biura rachunkowe), jeżeli osoby te bezzasadnie odmówią okazania lub nie przedstawią w wyznaczonym terminie ksiąg rachunkowych lub dokumentów będących podstawą zapisów w tych księgach.”;

d) § 4 otrzymuje brzmienie:

„§ 4. Kary porządkowej, o której mowa w § 1, nie stosuje się, jeżeli dokonanie czynności jest uzależnione od wyrażenia zgody przez stronę lub innego uczestnika postępowania, a zgoda taka nie została wyrażona.”;

122) w art. 265 w § 1:

a) po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) koszty związane z osobistym stawiennictwem strony poza obszar województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa, oraz koszty stawiennictwa związane ze skorzystaniem przez stronę z prawa wglądu do akt sprawy, jeżeli postępowanie zostało wszczęte z urzędu przez organ podatkowy niewłaściwy miejscowo lub wyznaczony na podstawie art. 18c; koszty te są ustalane zgodnie z przepisami, o których mowa w pkt 1;”;

b) w pkt 5 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 6 w brzmieniu:

„6) koszty ustanowienia i reprezentacji tymczasowego pełnomocnika szczególnego.”;

123) w art. 266 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Organ podatkowy, na żądanie, zwraca koszty postępowania, o których mowa w art. 265 § 1 pkt 1–2a.”;

124) w art. 267:

a) w § 1 po pkt 1a dodaje się pkt 1b w brzmieniu:

„1b) tłumaczenia na język polski dokumentacji przedłożonej przez stronę;”;

b) po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Koszty ustanowienia i działania doradcy podatkowego ustanowionego tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym ponosi Skarb Państwa.”;

125) w art. 269 dotychczasową treść oznacza się jako § 1 i dodaje się § 2 w brzmieniu:

„§ 2. Organ podatkowy odstępuje od ustalenia kosztów postępowania w przypadku stwierdzenia, że wydatki na postępowanie w sprawie ich ustalenia i koszty poboru nie przekraczają czterokrotności kosztów upomnienia.”;

126) po art. 270a dodaje się art. 270b w brzmieniu:

„Art. 270b. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wysokość opłaty za sporządzenie kopii oraz odpisu dokumentów, mając na uwadze szacunkowe nakłady pracy z tym związane oraz koszty wykorzystanych materiałów.”;

127) w art. 272:

- a) w pkt 1 lit. b otrzymuje brzmienie:
„b) wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów;”,
- b) w pkt 3 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 4 w brzmieniu:
„4) weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej.”;

128) w art. 274:

- a) w § 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:
„1) koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 5000 zł;”,
- b) w § 2 pkt 2 otrzymuje brzmienie:
„2) doręcza podatnikowi uwierzytelnioną kopię skorygowanej deklaracji wraz z:
 - a) informacją o związanej z korektą deklaracji zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty, albo
 - b) informacją o braku takich zmian
– oraz pouczeniem o prawie wniesienia sprzeciwu.”;
- c) dodaje się § 6 w brzmieniu:
„§ 6. Przepisy § 1–4 stosuje się odpowiednio do deklaracji składanych przez podatnika, płatnika lub inkasenta za pomocą środków komunikacji elektronicznej.”;

129) art. 274c otrzymuje brzmienie:

„Art. 274c. § 1. Organ podatkowy, w związku z postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową, może zażądać od kontrahentów podatnika wykonujących działalność gospodarczą:

- 1) przedstawienia dokumentów, w zakresie objętym postępowaniem lub kontrolą u podatnika, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności;
- 2) przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych i dowodów księgowych zapisanego w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, jeżeli kontrahent podatnika prowadzi

księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych; przepis art. 168 § 3a pkt 1 stosuje się odpowiednio.

§ 2. Z czynności sprawdzających u kontrahenta podatnika sporządza się protokół.

§ 3. Czynności określone w § 1 pkt 2 kontrahent podatnika jest obowiązany wykonać na własny koszt.

§ 4. Jeżeli miejsce zamieszkania, siedziba lub miejsce wykonywania działalności kontrahenta podatnika znajdują się poza obszarem działania organu prowadzącego postępowanie lub kontrolę, czynności sprawdzających, o których mowa w § 1, na zlecenie tego organu może także dokonać organ właściwy miejscowo.”;

130) art. 280 otrzymuje brzmienie:

„Art. 280. W sprawach nieuregulowanych w niniejszym dziale stosuje się odpowiednio przepis art. 143, art. 193a oraz przepisy rozdziałów 1–3a, 5, 6, 9, z wyłączeniem art. 171a, rozdziałów 10, 14, 16, 22 i 23 działu IV.”;

131) uchyla się art. 281a;

132) w art. 282a w § 2 w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:

„3) sprawie stwierdzenia nadpłaty.”;

133) w art. 282b:

a) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia wymaga zgody lub wniosku kontrolowanego. W razie wyrażenia zgody lub złożenia wniosku ustnie kontrolujący sporządza adnotację.”,

b) § 5 otrzymuje brzmienie:

„§ 5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, uwzględniając elementy zawiadomienia określone w § 4 oraz możliwość wyrażenia zgody lub wniosku na wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia.”;

134) w art. 282c w § 1 w pkt 1 w lit. h średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. i w brzmieniu:

„i) ma charakter doraźny dotyczący sprawdzenia zachowania warunków zawieszenia działalności gospodarczej;”;

135) art. 284 otrzymuje brzmienie:

„Art. 284. § 1. Wszczęcie kontroli podatkowej, z zastrzeżeniem § 4 i art. 284a § 1, następuje przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej. Kontrolowany jest obowiązany ustanowić pełnomocnika na wypadek swojej nieobecności w czasie kontroli, jeżeli nie ustanowił pełnomocnika ogólnego lub szczególnego.

§ 2. Jeżeli kontrolowanym jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, upoważnienie doręcza się oraz okazuje się legitymację służbową członkowi zarządu, wspólnikowi albo innej osobie upoważnionej do reprezentowania kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw (reprezentant kontrolowanego).

§ 3. Jeżeli kontrolowanym jest zakład podmiotu zagranicznego, upoważnienie doręcza się oraz okazuje się legitymację służbową osobie faktycznie kierującej, nadzorującej lub reprezentującej działalność prowadzoną na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

§ 4. W razie niemożności wszczęcia kontroli w trybie wskazanym w § 1–3 z powodu nieobecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, kontrolujący wzywa kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika do stawienia się w siedzibie organu podatkowego następnego dnia po upływie 7 dni od dnia doręczenia wezwania.

§ 5. W przypadku niestawienia się osoby wzywanej, w terminie, o którym mowa w § 4, kontrolę uznaje się za wszczętą w dniu upływu tego terminu. W tym przypadku upoważnienie do kontroli doręcza się niezwłocznie, gdy ta osoba stawi się w miejscu prowadzenia kontroli.

§ 6. W razie niemożności prowadzenia czynności kontrolnych z powodu nieobecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, w szczególności gdy nie jest zapewniony dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli, kontrolę zawiesza się do czasu umożliwienia przeprowadzenia tych czynności.

§ 7. Do czasu trwania kontroli nie wlicza się okresu zawieszenia, o którym mowa w § 6.”;

136) w art. 284a § 1–2 otrzymują brzmienie:

„§ 1. Kontrola podatkowa może być wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej kontrolowanemu, gdy czynności kontrolne są niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

§ 1a. W razie nieobecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, kontrola podatkowa może być wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej pracownikowi kontrolowanego, który może być uznany za osobę, o której mowa w art. 97 Kodeksu cywilnego, lub w obecności przywołanego świadka, którym powinien być funkcjonariusz publiczny, niebędący jednak pracownikiem organu przeprowadzającego kontrolę.

§ 2. W przypadkach, o których mowa w § 1 i 1a, należy bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli, doręczyć upoważnienie do przeprowadzenia kontroli.”;

137) art. 285 otrzymuje brzmienie:

„Art. 285. § 1. Czynności kontrolnych dokonuje się w obecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, chyba że kontrolowany zrezygnuje z prawa uczestniczenia w czynnościach kontrolnych.

§ 2. Oświadczenie o rezygnacji z prawa uczestniczenia w czynnościach kontrolnych składane jest na piśmie. W razie odmowy złożenia oświadczenia kontrolujący dokonuje odpowiedniej adnotacji, dołączając ją do protokołu.

§ 3. W przypadku gdy w toku kontroli kontrolowany, reprezentant kontrolowanego lub pełnomocnik jest nieobecny, lecz nie zrezygnowano z prawa uczestniczenia w czynnościach kontrolnych, czynności kontrolne mogą być wykonywane w obecności innych osób, o których mowa w art. 284a § 1a.”;

138) w art. 285a uchyla się § 3 i 4;

139) w art. 286 po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. Kontrolujący są uprawnieni do wstępu na teren jednostki kontrolowanej oraz poruszania się po tym terenie na podstawie legitymacji służbowej bez potrzeby uzyskiwania przepustki oraz nie podlegają rewizji osobistej przewidzianej w regulaminie wewnętrznym tej jednostki. Kontrolujący podlegają natomiast przepisom o bezpieczeństwie i higienie pracy obowiązującym w kontrolowanej jednostce.”;

140) art. 287 otrzymuje brzmienie:

„Art. 287. § 1. Kontrolowany, jego pracownik oraz osoba współdziałająca z kontrolowanym są obowiązani umożliwić wykonywanie czynności, o których mowa w art. 286, w szczególności:

- 1) umożliwić nieodpłatnie filmowanie, fotografowanie, dokonywanie nagrań dźwiękowych oraz utrwalanie stanu faktycznego za pomocą innych nośników informacji, jeżeli film, fotografia, nagranie lub informacja zapisana na innym nośniku może stanowić dowód lub przyczynić się do utrwalenia dowodu w sprawie będącej przedmiotem kontroli;
- 2) przekazać, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciąg z ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych zapisany w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, jeżeli kontrolowany prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych; przepis art. 168 § 3a pkt 1 stosuje się odpowiednio;
- 3) przedstawić, na żądanie kontrolującego, tłumaczenie na język polski sporządzonej w języku obcym dokumentacji dotyczącej spraw będących przedmiotem kontroli.

§ 2. Czynności określone w § 1 pkt 2 i 3 kontrolowany jest obowiązany wykonać na własny koszt.

§ 3. Kontrolowany ma obowiązek w wyznaczonym terminie udzielać wszelkich wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli, dostarczać kontrolującemu żądane dokumenty oraz zapewnić kontrolującemu warunki do pracy, a w tym w miarę możliwości udostępnić samodzielne pomieszczenie i miejsce do przechowywania dokumentów.

§ 4. Reprezentant kontrolowanego, pracownik oraz osoba współdziałająca z kontrolowanym są obowiązani udzielić wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli, w zakresie wynikającym z wykonywanych czynności lub zadań.”;

141) art. 289 otrzymuje brzmienie:

„Art. 289. § 1. Kontrolowanego zawiadamia się o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków lub opinii biegłych przynajmniej na 3 dni przed terminem ich przeprowadzenia, a dowodu z oględzin nie później niż bezpośrednio przed podjęciem tych czynności.

§ 2. Przepisu § 1 nie stosuje się, jeżeli kontrolowany jest nieobecny, a okoliczności sprawy uzasadniają natychmiastowe przeprowadzenie dowodu.”;

142) w art. 290 § 6 otrzymuje brzmienie:

„§ 6. Protokół jest sporządzany w dwóch egzemplarzach. Jeden egzemplarz protokołu kontrolujący doręcza kontrolowanemu, z wyłączeniem załączonych do protokołu kontroli fotokopii, odpisów i wydruków z akt, ksiąg oraz innych, dokumentów udostępnionych przez kontrolowanego, które zostały zwrócone przez kontrolującego, czyniąc o tym wzmiankę w protokole kontroli.”;

143) po art. 290a dodaje się art. 290b w brzmieniu:

„Art. 290b. § 1. W przypadku stwierdzenia w toku kontroli, że organ przeprowadzający kontrolę był niewłaściwy miejscowo w momencie wszczęcia kontroli, kontrolujący sporządza protokół z czynności kontrolnych. Czynności podjęte we wszczętej kontroli podatkowej pozostają w mocy.

§ 2. Protokół jest sporządzany w trzech jednobrzmiących egzemplarzach, przy czym jeden egzemplarz protokołu kontrolujący doręcza kontrolowanemu, a drugi przekazuje organowi podatkowemu właściwemu w sprawie.

§ 3. Do protokołu czynności kontrolnych stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące protokołu kontroli, z wyłączeniem art. 290 § 2 pkt 6a i 8.”;

144) art. 291b otrzymuje brzmienie:

„Art. 291b. Jeżeli w toku kontroli podatkowej ujawniono nieprawidłowości, kontrolowany ma obowiązek zawiadomienia organu podatkowego o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej. W razie niedopełnienia tego obowiązku postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego uznaje się za doręczone pod dotychczasowym adresem.”;

145) po art. 291c dodaje się art. 291d w brzmieniu:

„Art. 291d. § 1. Przepisy dotyczące kontrolowanego stosuje się odpowiednio do reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, z wyłączeniem art. 282c § 1 pkt 2 i art. 291b.

§ 2. Jeżeli pełnomocnik jest nieobecny w miejscu prowadzenia kontroli, podczas gdy jest obecny kontrolowany, pisma doręcza się kontrolowanemu, a czynności kontrolnych dokonuje się w obecności kontrolowanego.”;

146) art. 292 otrzymuje brzmienie:

„Art. 292. W sprawach nieuregulowanych w niniejszym dziale stosuje się odpowiednio przepisy art. 102, art. 135, art. 138, art. 139 § 4, art. 140 § 2, art. 141

i art. 142, przepisy rozdziałów 1, 2, 3a, 5, 6, 9–12, z wyłączeniem art. 171a, rozdziałów 14, 16, 22, 23 działu IV.”;

147) w art. 295 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) funkcjonariuszowi celnemu lub pracownikowi – załatwiający sprawę, ich przełożonym, naczelnikowi urzędu skarbowego, naczelnikowi urzędu celnego, dyrektorowi izby skarbowej oraz dyrektorowi izby celnej;”;

148) art. 295a otrzymuje brzmienie:

„Art. 295a. W toku postępowania w sprawie zawarcia porozumień, o których mowa w dziale IIa, dostęp do informacji przekazanych przez przedsiębiorców w tym postępowaniu przysługuje pracownikowi załatwiającemu sprawę, jego przełożonemu oraz ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych.”;

149) w art. 297 w § 1 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) innym naczelnikom urzędów skarbowych lub naczelnikom urzędów celnych albo organom kontroli skarbowej – w związku ze wszczętym postępowaniem podatkowym, postępowaniem w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, kontrolą podatkową lub w związku z postępowaniem przejętym w trybie art. 18d;”;

150) w art. 299 w § 3 pkt 8 otrzymuje brzmienie:

„8) komornikom sądowym i administracyjnym organom egzekucyjnym w związku z toczącym się postępowaniem egzekucyjnym lub zabezpieczającym;”;

151) po art. 299c dodaje się art. 299d w brzmieniu:

„Art. 299d. Do informacji, o których mowa w art. 293 § 2 pkt 1 i 5, stosuje się przepisy niniejszego działu dotyczące udostępniania informacji wynikających z akt spraw podatkowych.”;

152) po art. 305j dodaje się art. 305ja w brzmieniu:

„Art. 305ja. § 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udziela z urzędu obcej władzy państwa członkowskiego Unii Europejskiej dostępnych informacji o osiągniętych, w roku podatkowym przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych mających miejsce zamieszkania na terytorium tego państwa, dochodach z tytułu:

- 1) stosunku pracy,
- 2) stosunku służbowego,
- 3) spółdzielczego stosunku pracy,

- 4) pracy nakładczej,
 - 5) zasiłków pieniężnych wypłaconych przez zakład pracy, o którym mowa w art. 31 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz przez płatników, o których mowa w art. 42e ust. 1 tej ustawy,
 - 6) działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 pkt 7 i 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,
 - 7) emerytur lub rent oraz innych świadczeń krajowych, o których mowa w art. 34 ust. 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych
- które zostały wykazane w deklaracjach składanych przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych.

§ 2. Informacji udziela się co najmniej raz w roku w terminie 6 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, w którym informacje stały się dostępne dla organów podatkowych.”;

153) w art. 306e:

- a) § 3 otrzymuje brzmienie:

„§ 3. Nie można odmówić wydania zaświadczenia, jeżeli nie jest możliwe doręczenie decyzji kończącej postępowanie podatkowe, o którym mowa w § 2, przed upływem terminu określonego w art. 306a § 5. Wydając zaświadczenie, organ podaje informację o prowadzonym postępowaniu lub jego zakończeniu.”,

- b) dodaje się § 7 w brzmieniu:

„§ 7. Przepisy § 1–3 i 5 stosuje się odpowiednio w zakresie odsetek za zwłokę, o których mowa w art. 53a.”;

154) w art. 306f § 2 otrzymuje brzmienie:

„§ 2. Jeżeli postępowanie podatkowe w sprawie określenia wysokości zobowiązań podatkowych spadkodawcy nie zostało zakończone, w zaświadczeniu podaje się przybliżoną wysokość zobowiązania podatkowego na podstawie posiadanych danych co do podstawy opodatkowania.”;

155) w art. 306h dodaje się § 3 i 4 w brzmieniu:

„§ 3. Organy podatkowe wydają zaświadczenie o wysokości zaległości podatkowych rozwiązanej spółki cywilnej na żądanie byłego wspólnika tej spółki.

§ 4. Organy podatkowe wydają zaświadczenie o wysokości zobowiązania podatkowego (zaległości podatkowych), kosztów upomnienia, kosztów egzekucyjnych zabezpieczonego hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym oraz objętego

wnioskiem o wpis hipoteki, jeżeli hipoteka nie jest wpisana, na żądanie właściciela przedmiotu hipoteki lub zastawu.”;

156) w art. 306i po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. W razie śmierci podatnika zaświadczenie, o którym mowa w § 1, wydaje się na wniosek wstępnego, zstępnego lub małżonka, którzy uprawdopodobnią, że mogą być spadkobiercami.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2014 r. poz. 1619, z późn. zm.⁷⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 64c po § 4c dodaje się § 4d w brzmieniu:

„§ 4d. Koszty egzekucyjne zabezpieczone zastawem skarbowym lub hipoteką przymusową mogą być pokryte również przez aktualnego właściciela przedmiotu zastawu skarbowego lub hipoteki przymusowej niebędącego zobowiązany.”;

2) w art. 155b po § 1 dodaje się § 1a w brzmieniu:

„§ 1a. W przypadku jeżeli doręczenie odpisu zarządzenia po doręczeniu decyzji o zabezpieczeniu, o której mowa w art. 33 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, mogłoby utrudnić lub udaremnić dokonanie zabezpieczenia, organ egzekucyjny lub egzekutor wraz z odpisem zarządzenia zabezpieczenia doręcza zobowiązanemu tę decyzję o zabezpieczeniu.”.

Art. 3. W ustawie z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2015 r. poz. 704) w art. 52 w ust. 1 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) do składek na ubezpieczenie stosuje się odpowiednio art. 12, art. 26, art. 29 § 1 i 2, art. 51 § 1, art. 55, art. 59 § 1 pkt 1, 3, 4, 8 i 9, art. 60 § 1, art. 62 § 1 i 7, art. 62b § 1 pkt 2 i § 3, art. 63 § 1, art. 72 § 1 pkt 1 i 4, art. 73 § 1 pkt 1 i 5, art. 77 § 1 pkt 2, art. 77b § 2 i 4, art. 78 § 1, § 3 pkt 3 lit. a i § 4, art. 79 § 2, art. 91, art. 97 § 1, art. 98 § 1 i § 2 pkt 1, 2 i 7, art. 100 § 1, art. 101 § 1, art. 105 § 1 i 2, art. 106 § 1 i 2, art. 107 § 1, § 1a, § 2 pkt 2 i 4 i § 3, art. 108 § 1 i 4, art. 109 § 1 i 2 pkt 1, art. 110 § 1, § 2 pkt 2 i § 3, art. 111 § 1–4 i § 5 pkt 1, art. 112 § 1, § 3, § 4 pkt 2 i § 5–7, art. 118 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa;”.

⁷⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2015 r. poz. 87, 211, 396 i 539.

Art. 4. W ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2015 r. poz. 553) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 uchyla się ust. 2a;

2) w art. 13:

a) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. Wszczęcie kontroli podatkowej następuje poprzez doręczenie kontrolowanemu lub osobie wymienionej w art. 284 § 1–3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa upoważnienia do jej przeprowadzenia. O zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej organ kontroli skarbowej nie zawiadamia kontrolowanego.”,

b) ust. 9 otrzymuje brzmienie:

„9. Postępowanie kontrolne może być wszczęte po okazaniu legitymacji służbowych i znaków identyfikacyjnych. W takim przypadku postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego doręcza się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 dni roboczych od dnia jego wszczęcia. Przepis art. 284a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio.”;

3) w art. 13b:

a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Inspektor lub pracownik, w związku z postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową, może zażądać od kontrahentów kontrolowanego, w okresie objętym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową:

1) przedstawienia dokumentów, w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową u kontrolowanego, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności;

2) przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych i dowodów księgowych zapisanego w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, jeżeli kontrahent podatnika prowadzi księgi podatkowe i przetwarza dowody księgowe przy użyciu programów komputerowych.”,

- b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a i 1b w brzmieniu:
- „1a. Czynności określone w ust. 1 pkt 2 kontrahent kontrolowanego jest obowiązany wykonać na własny koszt.
- 1b. Z czynności, o których mowa w ust. 1, sporządza się protokół.”,
- c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:
- „2. Za kontrahentów kontrolowanego uważa się także wszystkie podmioty prowadzące działalność gospodarczą uczestniczące w dostawie tego samego towaru lub usługi będące zarówno dostawcami, jak i nabywcami biorącymi udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie towaru lub usługi, z wyjątkiem osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. W takim przypadku żądanie, o którym mowa w ust. 1 pkt 1 lub 2, może dotyczyć wyłącznie dokumentów lub wyciągów związanych z tą dostawą towaru lub usługi.”;
- 4) w art. 14c ust. 5a otrzymuje brzmienie:
- „5a. Do korekty deklaracji złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego, a w przypadkach gdy nie stosuje się zawiadomienia – złożonej zgodnie z ust. 2, przepisu art. 56a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa nie stosuje się. Do takiej korekty deklaracji stosuje się odpowiednio przepis art. 56b tej ustawy.”;
- 5) po art. 14c dodaje się art. 14d w brzmieniu:
- „Art. 14d. 1. Dyrektor urzędu kontroli skarbowej w toku postępowania kontrolnego może, w drodze decyzji, dokonać zabezpieczenia zobowiązania podatkowego na majątku kontrolowanego. Przepisy art. 33–33c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio.
2. Decyzję, o której mowa w ust. 1, przekazuje się organowi podatkowemu właściwemu dla kontrolowanego w dniu wydania decyzji.
3. Od decyzji, o której mowa w ust. 1, służy odwołanie do właściwego dla kontrolowanego w dniu wszczęcia postępowania kontrolnego dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej. Przepis art. 26 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.”;
- 6) w art. 33:
- a) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:
- „4a. Dostawca usług płatniczych świadczący usługi przekazu pieniężnego, na pisemne żądanie Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej albo dyrektora urzędu kontroli skarbowej, jest obowiązany do sporządzania informacji o

wysokości i dacie dokonania przekazu pieniężnego oraz odpowiednio ich nadawcy i odbiorcy. Przepis ust. 1, w części dotyczącej przesłanek wystąpienia z żądaniem, stosuje się odpowiednio.”,

b) dodaje się ust. 9 w brzmieniu:

„9. Informacje, o których mowa w ust. 1–5, mogą być przekazane za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych zapisanych w edytowalnej formie elektronicznej.”;

7) w art. 33a ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Występując z żądaniem, o którym mowa w ust. 1, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej albo dyrektor urzędu kontroli skarbowej powinien zwracać szczególną uwagę na zasadę wzajemnego zaufania między instytucjami finansowymi a ich klientami. Przepisy art. 33 ust. 6–9 stosuje się odpowiednio.”;

8) w art. 43a po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Termin płatności kary pieniężnej wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji, o której mowa w ust. 1.”.

Art. 5. W ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2012 r. poz. 1314, z 2013 r. poz. 2 oraz z 2014 r. poz. 1161) wprowadza się następujące zmiany:

1) art. 4 otrzymuje brzmienie:

„Art. 4. W sprawach określonych w art. 5 ust. 1, art. 8b, art. 8c i art. 9 ust. 1 właściwymi naczelnikami urzędów skarbowych są:

- 1) dla podatników podatku od towarów i usług – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach podatku od towarów i usług;
- 2) dla pozostałych podatników:
 - a) będących podatnikami podatku dochodowego – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach podatku dochodowego,
 - b) niebędących podatnikami podatku dochodowego – naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce zamieszkania lub siedzibę podatnika, a jeżeli podatnik nie ma miejsca zamieszkania lub siedziby w Polsce – Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście;
- 3) dla płatników podatków oraz płatników składek ubezpieczeniowych, niebędących jednocześnie podatnikami, o których mowa w pkt 1 i 2 – naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce zamieszkania lub siedzibę płatnika;

w pozostałych przypadkach właściwym naczelnikiem urzędu skarbowego jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.”;

2) w art. 5 ust. 4a otrzymuje brzmienie:

„4a. W przypadku dokonywania zgłoszenia identyfikacyjnego przez pełnomocnika lub kuratora sądowego do zgłoszenia dołącza się uwierzytelnioną lub poświadczoną urzędowo kopię pełnomocnictwa lub postanowienia sądu. W przypadku udzielenia pełnomocnictwa wyłącznie do dokonania zgłoszenia identyfikacyjnego do zgłoszenia dołącza się oryginał pełnomocnictwa. Przepisy rozdziału 3a działu IV ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio.”;

3) w art. 9 uchyla się ust. 2;

4) w art. 10a dodaje się ust. 4 w brzmieniu:

„4. Pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej udzielone na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa ma zastosowanie odpowiednio do zgłoszeń, o których mowa w ust. 1.”.

Art. 6. W ustawie z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1137, z późn. zm.⁸⁾) w art. 80c w ust. 1 w pkt 18 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 19 w brzmieniu:

„19) organowi prowadzącemu Rejestr Zastawów Skarbowych.”.

Art. 7. W ustawie z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 127, poz. 721, z późn. zm.⁹⁾) w art. 49b:

1) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Zastaw, o którym mowa w ust. 1, wpisuje się do Rejestru Zastawów Skarbowych prowadzonego na podstawie art. 43 Ordynacji podatkowej.”;

2) uchyla się ust. 4.

⁸⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2011 r. Nr 30, poz. 151 i Nr 222, poz. 1321, z 2012 r. poz. 951 i 1448, z 2013 r. poz. 700, 1446 i 1611, z 2014 r. poz. 486, 529, 768 i 822 oraz z 2015 r. poz. 211, 541 i 591.

⁹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2011 r. Nr 171, poz. 1016, Nr 209, poz. 1243 i 1244, Nr 226, poz. 1475 i Nr 291, poz. 1707, z 2012 r. poz. 986 i 1456, z 2013 r. poz. 73, 675 i 1645, z 2014 r. poz. 598, 877, 1457, 1873 i 1198 oraz z 2015 r. poz. 218 i 493.

Art. 8. W ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2015 r. poz. 121 i 689) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 26:
 - a) w ust. 3b pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
 - „1) użytkowanie wieczyste wraz z budynkami i urządzeniami na użytkowanym gruncie stanowiącymi własność użytkownika wieczystego lub udział w tym prawie;
 - 2) spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub udział w tym prawie;”;
 - b) dodaje się ust. 7 w brzmieniu:

„7. Zaspokojenie z przedmiotu hipoteki przymusowej następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, chyba że z przedmiotu hipoteki jest prowadzona egzekucja przez sądowy organ egzekucyjny.”;
- 2) w art. 27:
 - a) ust. 2a otrzymuje brzmienie:

„2a. Zastaw, o którym mowa w ust. 1, wpisuje się do Rejestru Zastawów Skarbowych prowadzonego na podstawie art. 43 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.”;
 - b) uchyla się ust. 3;
- 3) w art. 28:
 - a) w ust. 3 po pkt 4a dodaje się pkt 4b w brzmieniu:

„4b) nie nastąpiło zaspokojenie należności w umorzonym postępowaniu upadłościowym;”;
 - b) dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

„6. Przepisu ust. 3 pkt 4b nie stosuje się do składek w części finansowanej przez ubezpieczonego, chyba że jest on jednocześnie płatnikiem składek.”;
- 4) art. 31 otrzymuje brzmienie:

„Art. 31. Do należności z tytułu składek stosuje się odpowiednio: art. 12, art. 26, art. 29 § 1 i 2, art. 33, art. 33a, art. 33b, art. 38a, art. 51 § 1, art. 55, art. 59 § 1 pkt 1, 3, 4, 8 i 9, art. 60 § 1, art. 61 § 1, art. 62 § 1, 4, 7, art. 62b § 1 pkt 2 i § 3, art. 72 § 1 pkt 1 i 4 i § 2, art. 73 § 1 pkt 1 i 5, art. 77b § 1 i 2, art. 91, art. 93, art. 93a–93c, art. 93e, art. 94, art. 97 § 1, art. 98 § 1 i 2 pkt 1, 2, 5 i 7, art. 100, art. 101, art. 105 § 1 i 2, art. 106 § 1 i 2, art. 107 § 1, 1a, § 2 pkt 2 i 4 i § 3, art. 108 § 1, 3 i 4, art. 109 § 1 w zakresie art. 29, art. 109 § 2 pkt 1, art. 110 § 1, § 2 pkt 2, § 3, art. 111 § 1–4 i § 5 pkt 1, art. 112 § 1–5,

art. 112b, art. 112c, art. 113, art. 114, art. 115, art. 116, art. 116a, art. 117, art. 118 oraz art. 119 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.”.

Art. 9. W ustawie z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 626) w art. 10 po ust. 3b dodaje się ust. 3c w brzmieniu:

„3c. Płatnicy nie odpowiadają za podatek niepobrany, jeżeli wykażą brak swojej winy w niepobraniu tego podatku.”.

Art. 10. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.¹⁰⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) uchyla się art. 3;
- 2) w art. 37 ust. 1a otrzymuje brzmienie:

„1a. W przypadku gdy kwota podatku należnego z tytułu importu towarów została określona w decyzjach, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz w art. 34, naczelnik urzędu celnego pobiera od niepobranej kwoty podatku odsetki z uwzględnieniem wysokości i zasad obowiązujących dla potrzeb odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, z tym że ich wysokość jest liczona od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych. Przepisy art. 65 ust. 6a i 6b ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne stosuje się odpowiednio. Odsetek nie pobiera się, jeżeli podatnik udowodni, że wykazana w zgłoszeniu celnym nieprawidłowa kwota podatku była spowodowana okolicznościami niewynikającymi z jego zaniedbania lub świadomego działania.”;

- 3) art. 39 otrzymuje brzmienie:

„Art. 39. Organem podatkowym właściwym w sprawie postępowań dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w podatku jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla podatnika.”.

¹⁰⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2011 r. Nr 64, poz. 332 i Nr 134, poz. 780, z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530, z 2013 r. poz. 35, 1027 i 1608, z 2014 r. poz. 312, 1171 i 1662 oraz z 2015 r. poz. 211.

Art. 11. W ustawie z dnia 19 czerwca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. z 2013 r. poz. 727, z późn. zm.¹¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) art. 57 otrzymuje brzmienie:

„Art. 57. 1. Za termin dokonania zapłaty kwoty należności uważa się:

- 1) przy zapłacie gotówką – dzień wpłacenia kwoty należności w kasie urzędu celnego lub w kasie podmiotu obsługującego organ celny lub na rachunek tego organu w banku, w placówce pocztowej, w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, w biurze usług płatniczych, w instytucji płatniczej lub w instytucji pieniądza elektronicznego;
- 2) w obrocie bezgotówkowym – dzień obciążenia rachunku bankowego dłużnika lub rachunku dłużnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej lub rachunku płatniczego dłużnika w instytucji płatniczej lub instytucji pieniądza elektronicznego na podstawie polecenia przelewu lub zapłaty za pomocą karty płatniczej.

2. W przypadku polecenia przelewu z rachunku bankowego dłużnika w banku lub instytucji kredytowej lub rachunku płatniczego dłużnika w unijnej instytucji płatniczej w rozumieniu art. 2 pkt 32 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych lub unijnej instytucji pieniądza elektronicznego niemających siedziby lub oddziału na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej za termin zapłaty kwoty należności uważa się dzień złożenia zlecenia płatniczego przez dłużnika, jeżeli wpłacana kwota zostanie uznana na rachunku bankowym organu celnego w terminie wskazanym w art. 54 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych. W razie przekroczenia tego terminu za termin zapłaty uważa się dzień uznania kwoty na rachunku bankowym organu celnego.

3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw łączności i po zasięgnięciu opinii Prezesa Narodowego Banku Polskiego może określić, w drodze rozporządzenia, wzór formularza wpłaty gotówkowej oraz polecenia przelewu na rachunek organu celnego, uwzględniając dane identyfikujące wpłacającego oraz tytuł wpłaty.”;

¹¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 1149, z 2014 r. poz. 768 i 1662 oraz z 2015 r. poz. 211.

2) po art. 57 dodaje się art. 57a w brzmieniu:

„Art. 57a. 1. W przypadku, o którym mowa w art. 57 ust. 1 pkt 2, dłużnik ponosi koszty opłat i prowizji związanych z zapłatą kwoty należności za pomocą karty płatniczej.

2. W miejscu zapłaty kartą płatniczą organ celny jest obowiązany zamieścić informację o pobieraniu i wysokości opłat i prowizji z tytułu płatności przy użyciu tej karty. Przed dokonaniem płatności należności przy użyciu karty płatniczej dłużnik jest informowany o pobieraniu i wysokości opłat i prowizji z tytułu płatności przy użyciu tej karty.

3. Zapłata należności za pomocą karty płatniczej, o której mowa w art. 57 ust. 1 pkt 2, jest możliwa, jeżeli organ celny dysponuje odpowiednim urządzeniem do autoryzacji transakcji płatniczych.”;

3) w art. 65 po ust. 6 dodaje się ust. 6a i 6b w brzmieniu:

„6a. W przypadku, o którym mowa w ust. 4, odsetki pobiera się w wysokości 150% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

6b. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, odsetki pobiera się w wysokości:

- 1) 50% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, jeżeli zgłaszający:
 - a) złoży wniosek, o którym mowa w art. 78 ust. 1 Wspólnotowego Kodeksu Celnego, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia przyjęcia zgłoszenia celnego, oraz
 - b) uiści w terminie 10 dni od dnia powiadomienia niezaksięgowaną i niepobrąną na podstawie zgłoszenia celnego kwotę należności wynikającą z długu celnego wraz z odsetkami;
- 2) 150% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, jeżeli w wyniku kontroli zgłoszenia celnego dokonanej z urzędu stwierdzono zaniżenie kwoty należności wynikającej z długu celnego w wysokości przekraczającej 25% kwoty należnej i wyższej niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o

minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z późn. zm.¹²⁾).”.

Art. 12. W ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584 i 699) w art. 79a ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Czynności kontrolne mogą być wykonywane przez pracowników organów kontroli po okazaniu przedsiębiorcy albo osobie przez niego upoważnionej legitymacji służbowej upoważniającej do wykonywania takich czynności oraz po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, chyba że przepisy szczególne przewidują możliwość podjęcia kontroli po okazaniu legitymacji. W takim przypadku upoważnienie doręcza się przedsiębiorcy albo osobie przez niego upoważnionej w terminie określonym w tych przepisach, lecz nie później niż w terminie 3 dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli.”.

Art. 13. W ustawie z dnia 21 lipca 2006 r. o nadzorze nad rynkiem finansowym (Dz. U. z 2015 r. poz. 614) w art. 19:

- 1) uchyla się ust. 4;
- 2) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. Należności od podmiotów nadzorowanych na pokrycie kosztów, o których mowa w ust. 1, pobierane przez Komisję Nadzoru Finansowego stanowią dochody budżetu państwa.”.

Art. 14. W ustawie z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 1628, z późn. zm.¹³⁾) w załączniku do ustawy w części IV w kolumnie 4 dodaje się pkt 6 w brzmieniu:

„6) jeżeli dotyczy pełnomocnictwa ogólnego w rozumieniu ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa”.

¹²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2004 r. Nr 240, poz. 2407 oraz z 2005 r. Nr 157, poz. 1314.

¹³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 1741 i 1683 oraz z 2015 r. poz. 222, 277 i 443.

Art. 15. W ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014 r. poz. 752, z późn. zm.¹⁴⁾) w art. 27 ust. 7 otrzymuje brzmienie:

„7. W przypadku określenia kwoty akcyzy w decyzji naczelnika urzędu celnego podatnik jest obowiązany w terminie 10 dni, licząc od dnia doręczenia tej decyzji, zapłacić różnicę między akcyzą wynikającą z tej decyzji a akcyzą pobraną przez ten organ wraz z odsetkami za zwłokę od niepobranej kwoty akcyzy, liczonymi od dnia następnego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych. W odniesieniu do zasad poboru i wysokości tych odsetek przepisy art. 65 ust. 6a i 6b ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne stosuje się odpowiednio.”.

Art. 16. 1. Do wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych złożonych i nierozpatrzonej do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. Skutki prawne związane z zastosowaniem się do interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek wniesiony przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy ocenia się na podstawie przepisów ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

3. Do interpretacji indywidualnych wydanych na podstawie przepisów ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy o zmianie, uchyleniu oraz stwierdzeniu wygaśnięcia interpretacji indywidualnej w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 17. 1. Zastawy skarbowe powstałe przed dniem wejścia w życie ustawy stają się zastawami skarbowymi w rozumieniu ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. Dane zawarte w rejestrach zastawów skarbowych i Centralnym Rejestrze Zastawów Skarbowych prowadzonych przed dniem wejścia w życie ustawy stają się danymi Rejestru Zastawów Skarbowych, o którym mowa w art. 43 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

¹⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 1559 i 1877 oraz z 2015 r. poz. 18 i 211.

Art. 18. Do wniosków o wypis z Centralnego Rejestru Zastawów Skarbowych oraz rejestrów zastawów skarbowych prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych, złożonych i nierozpatrzonech do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 19. 1. Do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 56 § 1–1b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, z zastrzeżeniem ust. 2.

2. Do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się obniżoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 50% stawki odsetek za zwłokę, pod warunkiem złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji wraz z uzasadnieniem przyczyn korekty w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy i zapłaty zaległości podatkowej w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty. Przepisy art. 56a § 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

Art. 20. W przypadku powstania przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy długu celnego na podstawie art. 202–205 oraz art. 210 i art. 211 Wspólnotowego Kodeksu Celnego nie stosuje się art. 65 ust. 6a ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 21. 1. Do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, z zastrzeżeniem ust. 2.

2. W przypadku, o którym mowa w art. 70 § 3a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jeżeli ogłoszenie upadłości nastąpiło przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 22. Do odpowiedzialności podatkowej osób trzecich z tytułu zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 23. W sprawach, w których spadkobiercy złożyli zgodne oświadczenie woli, na podstawie art. 105 § 2 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się art. 105 tej ustawy w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 24. Pełnomocnictwa dołączone do akt sprawy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a także ich urzędowo poświadczony odpisy oraz uwierzytelnione odpisy, uznaje się za pełnomocnictwa szczególne w rozumieniu art. 138e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 25. Osobę wyznaczoną do reprezentowania kontrolowanego, o której mowa w art. 281a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, ustanowioną na podstawie dotychczasowych przepisów, po wejściu w życie ustawy uznaje się za pełnomocnika szczególnego, w rozumieniu art. 138e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do spraw kontroli podatkowych.

Art. 26. Do dochodów:

- 1) ze stosunku pracy,
 - 2) ze stosunku służbowego,
 - 3) ze spółdzielczego stosunku pracy,
 - 4) z pracy nakładczej,
 - 5) z tytułu zasiłków pieniężnych wypłaconych przez zakład pracy, o którym mowa w art. 31 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz przez płatników, o których mowa w art. 42e ust. 1 tej ustawy,
 - 6) z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 pkt 7 i 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,
 - 7) z emerytur lub rent oraz innych świadczeń krajowych, o których mowa w art. 34 ust. 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych
- osiągniętych od dnia 1 stycznia 2014 r. stosuje się przepis art. 305ja ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 27. 1. Postępowania podatkowe, kontrole podatkowe, czynności sprawdzające oraz inne sprawy podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług, rozpoczęte i niezakończone do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, podlegają załatwieniu przez naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. Zwroty podatku od towarów i usług niedokonane przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, pozostają we właściwości naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 28. Postępowania i inne sprawy z zakresu wynikającego z ustawy zmienianej w art. 5, w zakresie podatku od towarów i usług, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, podlegają załatwieniu przez naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie art. 5 niniejszej ustawy.

Art. 29. Mali i średni przedsiębiorcy, w rozumieniu ustawy zmienianej w art. 12 w okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2017 r. mogą przekazywać dane w postaci elektronicznej w postaci odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, na żądanie skierowane na podstawie art. 193a, art. 274c § 1 pkt 2 i art. 287 § 1 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 287 § 1 pkt 2 ustawy w związku z art. 31 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 30. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r., z wyjątkiem:

- 1) przepisów art. 1 pkt 152 i art. 26, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia;
- 2) przepisów art. 1 pkt 39 i 40, art. 6, art. 7, art. 8 pkt 2, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.

UZASADNIENIE

Niniejszy projekt ustawy został opracowany na podstawie założeń projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, przyjętych przez Radę Ministrów w dniu 18 marca 2014 r.

Ustawa – Ordynacja podatkowa stanowi kodyfikację podstawowych reguł funkcjonowania systemu podatkowego i zasad działania aparatu skarbowego. Jest to akt prawny o fundamentalnym znaczeniu dla stosowania prawa podatkowego i sposobie podejścia przez aparat skarbowy do podatników. Zmiany w relacjach między administracją podatkową a podatnikami wymagają ciągłego doskonalenia otoczenia prawnego.

Uchwalona w dniu 29 sierpnia 1997 r. ustawa – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 i 699) obowiązuje od dnia 1 stycznia 1998 r. Od momentu uchwalenia ustawy miało miejsce kilka nowelizacji o charakterze merytorycznym. Ostatnia szersza nowelizacja ustawy – Ordynacja podatkowa została przeprowadzona w 2008 r. Potrzeba pilnego rozwiązania praktycznych problemów związanych z dynamicznie zmieniającym się otoczeniem prawnym, racjonalizowanie i uproszczenie procedur podatkowych oraz uszczelnienie systemu poboru podatków rodzi konieczność znowelizowania Ordynacji podatkowej.

Podstawowym celem projektowanej nowelizacji ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, zwanej dalej „ustawą”, jest stworzenie ram prawnych, które racjonalizują i uproszczą procedury podatkowe. Ułatwi to kontakty podatników z organami podatkowymi oraz zapewni efektywniejszy pobór podatków.

Przy rosnącym zainteresowaniu ze strony podatników powierzeniem kompleksowej obsługi swoich spraw, przyjęty na gruncie obecnie obowiązujących przepisów ustawy mechanizm ujawniania faktu udzielenia pełnomocnictwa dopiero po wszczęciu postępowania poprzez złożenie dokumentu pełnomocnictwa do akt poszczególnych spraw okazuje się być dalece niewystarczający. Na tej płaszczyźnie istnieje potrzeba głębokiej przebudowy obecnych rozwiązań, stworzenie instytucji pełnomocnika ogólnego oraz stworzenie instrumentów prawnych umożliwiających wykorzystanie środków komunikacji elektronicznej do składania pełnomocnictw. Upowszechnienie elektronicznych kanałów komunikacji podatników z organem podatkowym oraz elektronicznej formy obiegu dokumentów nastąpi także przy doręczaniu pism i

prowadzeniu kontroli podatkowej, co wychodzi naprzeciw oczekiwaniom społecznym dotyczącym wprowadzenia usprawnień w zakresie funkcjonowania e-administracji.

Projekt ustawy implementuje do polskiego porządku prawnego art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracji w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG (Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2012, str. 1). Minister Finansów będzie przekazywał w drodze automatycznej wymiany państwu członkowskiemu Unii Europejskiej informacje o dochodach z tytułu zatrudnienia, świadczeń emerytalnych i rentowych oraz wynagrodzenia dyrektorów, którymi dysponuje w odniesieniu do osób zamieszkałych w państwie członkowskim, któremu przekazuje informacje. Informacje będą obejmować okresy rozliczeniowe, począwszy od dnia 1 stycznia 2014 r.

Projekt wprowadza rozwiązania mające na celu promować zachowania podatników przejawiające się w samodzielnym korygowaniu błędów w deklaracjach w przypadku zaniżenia zobowiązania podatkowego, bez oczekiwania na działanie organu podatkowego. Nastąpi to poprzez zmniejszenie wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę do wysokości 50% stawki podstawowej. Z drugiej strony, ujawnione przez organy podatkowe bardzo poważne błędy w zakresie rozliczania, najistotniejszych z punktu widzenia wpływów budżetowych, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego oraz ceł oraz brak składania w tym zakresie deklaracji podatkowych powinny pociągać za sobą poważniejsze konsekwencje finansowe, co można osiągnąć podwyższając stawkę odsetek za zwłokę od zaległości do 150% stawki podstawowej. Celem tej zmiany jest wzmocniona prewencja przed uchylaniem się od obowiązków w zakresie podatków pośrednich oraz zwalczanie oszustw podatkowych.

Równie ważnym celem nowelizacji ustawy jest uszczelnienie systemu poboru podatków. Realizacji tych zamierzeń służą przede wszystkim zmiany regulacji z zakresu informacji podatkowych, zobowiązań podatkowych i kontroli podatkowej. Rada Unii Europejskiej (ECOFIN w konkluzjach posiedzenia z dnia 14 maja 2013 r.) zaleca przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania. Rada Unii Europejskiej do Programu Konwergencji zaleca poprawę przestrzegania prawa podatkowego i efektywności poboru podatków.

W projekcie wypełnia się także wskazanie Trybunału Konstytucyjnego przedstawione w postanowieniu z dnia 29 października 2014 r. sygn. akt S 5/14 w zakresie odpowiedniego unormowania sposobu komunikowania na żądanie wnioskodawcy o

wydaniu na jego wniosek interpretacji indywidualnej oraz o zawartej w niej ocenie jego stanowiska albo o innym sposobie rozstrzygnięcia sprawy.

Globalizacja, nieustannie postępujący rozwój usług i instrumentów finansowych oraz towarzyszące temu zjawiska negatywne w zakresie naruszania przepisów podatkowych stanowią dla organów podatkowych nowe wyzwania. Zachowując obecny zakres dostępu organów podatkowych do informacji bankowych, proponuje się jednocześnie nowe rozwiązanie proceduralne umożliwiające przejęcie postępowania przez organy kontroli skarbowej mające obecnie szerszy dostęp do danych bankowych. Projektowana regulacja znajdzie zastosowanie tam, gdzie dane uzyskane przez organy podatkowe w ramach przysługujących im uprawnień nie pozwolą na pełne wyjaśnienie sprawy. W praktyce dotyczyć to będzie przede wszystkim opodatkowania niezgłoszonej działalności gospodarczej, uzyskiwania dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów albo niewykazywania w składanych deklaracjach podatkowych wszystkich uzyskiwanych przychodów (ich źródeł).

Pozyskanie ujednoczonej formy elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych w toku procedur podatkowych spowoduje, że czynności dowodowe będą szybsze, bardziej zautomatyzowane, dokładniejsze, jak również mniej pracochłonne dla kontrolującego i kontrolowanego. W 2012 r. ujawniono ponad 150 tys. pustych faktur na łączną kwotę przekraczającą 15 miliardów zł. Dynamika wzrostu kwot wynikających z fikcyjnych faktur w okresie 2009–2012 oscyluje w granicach 340%. Rośnie poziom wyrafinowania prawnego i finansowego oraz „kreatywności” w zakresie oszustw podatkowych, w szczególności wyłudzeń zwrotu podatku. Zmiany te są potrzebne dla wzmocnienia efektywności weryfikacji ksiąg podatkowych i dowodów księgowych, co pozwoli na sprawniejsze wykrywanie oszustw, szczególnie w podatku od towarów i usług mogących stanowić zagrożenie nie tylko dla stabilności finansów publicznych, ale też dla uczciwych przedsiębiorców.

Ponadto doświadczenia wynikające z dotychczasowego stosowania ustawy wskazują na potrzebę wzmocnienia wielu obszarów regulacyjnych ustawy. Dotyczy to m.in. instytucji interpretacji przepisów prawa podatkowego. Konieczne staje się włączenie interpretacji ogólnych w system interpretacji podatkowych poprzez potwierdzanie stosowania interpretacji ogólnej do zdarzenia przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej oraz usuwanie z obrotu prawnego interpretacji indywidualnych sprzecznych z interpretacją ogólną. Projekt zawiera również szereg

rozwiązań usprawniających proces wydawania interpretacji podatkowych oraz poprawiających obsługę wnioskodawców.

Niezbędne jest także wprowadzenie zmian w zakresie zastawu skarbowego. Są to zmiany o charakterze porządkującym oraz dostosowawczym do istniejącego otoczenia i wymogów informatyzacji administracji podatkowej.

Z kolei wprowadzenie przepisów umożliwiających zapłatę podatku za pomocą karty płatniczej ułatwi podatnikom wykonywanie ich obowiązków, wpłynie na upowszechnianie obrotu bezgotówkowego oraz będzie miało korzystny wpływ na ograniczanie kosztów administracyjnych związanych z obsługą gotówki.

Również obecne przepisy regulujące porozumienia w sprawach ustalenia cen transakcyjnych wymagają zmian, które uczynią procedurę zawierania tych porozumień bardziej przyjazną dla podatników, przy jednoczesnym zwiększeniu transparentności i efektywności procesu zawierania porozumień.

Niezbędne jest także podjęcie działań o charakterze uproszczeniowym i doprecyzowującym, czego konsekwencją powinna być zmiana szeregu obowiązujących przepisów. Do takich wniosków prowadzi analiza doktryny i orzecznictwa sądów administracyjnych oraz uwag i postulatów zgłaszanych przez organy podatkowe. Konieczna jest też kompleksowa kodyfikacja ogólnego prawa podatkowego. Doktryna prawa podatkowego zaleca stworzenie nowego aktu prawnego wolnego od ułomności obecnej ustawy – Ordynacja podatkowa, w szczególności w zakresie przyjętej systematyki tego aktu, jak też uregulowanie w nowej ustawie takich obszarów jak zasady wykładni prawa podatkowego oraz skatalogowanie praw i obowiązków podatników. Tworzenie projektu nowej ustawy, o tak fundamentalnej wadze, wymaga szerokiego porozumienia wszystkich zainteresowanych podmiotów, doktryny prawa, sądownictwa, przedstawicieli podatników oraz Ministerstwa Finansów i prawdopodobnie paroletniego procesu legislacyjnego.

Zakres podmiotowy zmian w projekcie założeń obejmuje szeroki katalog podmiotów: podatników, płatników, inkasentów, ich następców prawnych (w tym spadkobierców), osoby trzecie ponoszące odpowiedzialność podatkową, pełnomocników (profesjonalnych i nieprofesjonalnych), organy podatkowe i organy kontroli skarbowej, organy administracji publicznej oraz państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne, banki i inne instytucje finansowe, sądy administracyjne. Przy czym poszczególne zmiany mogą odnosić się do określonego katalogu podmiotów.

Zakres przedmiotowy proponowanych zmian obejmuje zasadniczo ustawę – Ordynacja podatkowa, a także ustawę z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2015 r. poz. 553), ustawę z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2012 r. poz. 1314 oraz z 2013 r. poz. 2), ustawę z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. z 2015 r. poz. 121 i 689), ustawę z dnia 19 czerwca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. z 2013 r. poz. 727, z późn. zm.), ustawę z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 626), ustawę z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 r. poz. 584 i 699), ustawę z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2012 r. poz. 1282, z późn. zm.), ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2014 r. poz. 752), ustawę z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2014 r. poz. 1619, z późn. zm.), ustawę z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 127, poz. 721, z późn. zm.), ustawę z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2015 r. poz. 704), ustawę z dnia 21 lipca 2006 r. o nadzorze nad rynkiem finansowym (Dz. U. z 2015 r. poz. 614) oraz ustawę z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1137, z późn. zm.).

DZIAŁ I

Przepisy ogólne

Z uregulowań art. 2 § 2 Ordynacji podatkowej, art. 60 i art. 67 ustawy o finansach publicznych wynika, że kwestia stosowania przepisów działu III Ordynacji podatkowej do niepodatkowych należności budżetu państwa jest normowana zarówno przepisami Ordynacji podatkowej, jak i przepisami ustawy o finansach publicznych. Przy czym pierwsza z tych ustaw nakazuje stosowanie przepisów działu III Ordynacji podatkowej wprost, natomiast druga – tylko odpowiednio. Dualizm w powyższym zakresie powinien zostać wyeliminowany poprzez wykreślenie w **art. 2 § 2** Ordynacji podatkowej „niepodatkowych należności budżetu państwa”. W wyniku tej zmiany przepisy działu III Ordynacji podatkowej będą stosowane odpowiednio do niepodatkowych należności budżetu państwa na podstawie art. 67 ustawy o finansach

publicznych. Rozwiązanie takie jest optymalne. Większość przepisów działu III Ordynacji podatkowej do niepodatkowych należności budżetu państwa nie może być bowiem stosowana wprost, co wynika ze specyfiki tych należności. Na powyżej omówione źródła ustalenia zakresu stosowania działu III Ordynacji podatkowej nakładają się dodatkowo regulacje szczególne w ustawach regulujących konkretne daniny.

W słowniczku ustawy – Ordynacja podatkowa, w **art. 3 w pkt 5**, dotyczącym wyjaśnienia pojęcia deklaracji, proponuje się dodanie wyrazu „zestawienia”; zmiana ta ma służyć wyeliminowaniu wątpliwości interpretacyjnych, czy przepisy tej ustawy dotyczące składania deklaracji oraz ich korekt stosuje się również do miesięcznego zestawienia oświadczeń, o których mowa w art. 89 ust. 14 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, do których składania właściwemu naczelnikowi urzędu celnego obowiązani są sprzedawcy wyrobów akcyzowych wskazanych w ww. przepisie. Z powyższego względu zasadne jest uzupełnienie obowiązującej definicji deklaracji.

W słowniczku Ordynacji podatkowej w art. 3 w pkt 11 i 12 dotyczących wyjaśnienia pojęć „podmiot krajowy” i „podmiot zagraniczny” proponuje się wprowadzenie zmiany mającej na celu doprecyzowanie tych pojęć poprzez określenie, iż chodzi o podmioty powiązane. Definicje te odnoszą się do przepisów dotyczących porozumień w sprawach ustalenia cen transakcyjnych (art. 20a i następne Ordynacji podatkowej), które mogą być zawierane w odniesieniu do podmiotów powiązanych.

Zgodnie z art. 12 § 6 pkt 2 Ordynacji podatkowej termin uważa się za zachowany, jeżeli przed jego upływem pismo zostało nadane w polskiej placówce pocztowej operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz. U. poz. 1529) albo złożone w polskim urzędzie konsularnym. Przepis ten nie reguluje przypadków, gdy podatnik, przebywając za granicą, nadaje pisma adresowane do polskich organów podatkowych, korzystając z usług zagranicznych placówek pocztowych. W nowelizowanym **art. 12 § 6 pkt 2** Ordynacji proponuje się zrównać skutki złożenia pisma procesowego w placówce pocztowej operatora wyznaczonego w Polsce i placówce pocztowej operatora świadczącego pocztowe usługi powszechne w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej. Rozwiązanie to jest analogiczne do wprowadzonego w przepisie art. 165 § 2 Kodeksu postępowania cywilnego ustawą z dnia 13 czerwca 2013 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U.

poz. 880), które dostosowało ten przepis do regulacji art. 18 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. W odniesieniu do krajów spoza Unii Europejskiej w celu usunięcia wątpliwości i umożliwienia nadawcom zagranicznym właściwego zaplanowania daty nadania przesyłki proponuje się doprecyzowanie przepisu **art. 12 § 6 pkt 2** Ordynacji podatkowej poprzez wskazanie, że termin uważa się także za zachowany, jeżeli przed jego upływem pismo zostało otrzymane przez polską placówkę pocztową operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy – Prawo pocztowe. W takim przypadku podatnik ma też możliwość złożenia pisma w polskim urzędzie konsularnym.

DZIAŁ II

Rozdział 1a

Interpretacje przepisów prawa podatkowego

W art. 14a w § 1 zmiana dostosowawcza – Europejski Trybunał Sprawiedliwości na Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Ponadto, kierując się potrzebą podniesienia skuteczności interpretacji ogólnych na płaszczyźnie kształtowania jednolitego stosowania prawa podatkowego, dodano § 1a, w którym uregulowano wymogi formalne interpretacji ogólnych. **Art. 14a § 1a** wskazuje, że interpretacja ogólna zawiera w szczególności opis zagadnienia, w świetle którego jest dokonywana interpretacja przepisów prawa podatkowego oraz wyjaśnienie zakresu i stosowania interpretowanych przepisów prawa podatkowego do opisanego zagadnienia wraz z uzasadnieniem prawnym. Regulacja ta zapewni możliwość zestawienia treści interpretacji ogólnych z zagadnieniami wskazywanymi we wnioskach o interpretacje indywidualne oraz w wydanych interpretacjach indywidualnych. W art. 14a w § 4 doprecyzowano pkt 1 poprzez wskazanie, że wniosek o wydanie interpretacji ogólnej zostanie pozostawiony bez rozpatrzenia w przypadku, gdy nie są spełnione warunki, o których mowa w § 2 i 3, lub wniosek nie spełnia innych wymogów formalnych określonych przepisami prawa. Ponadto w związku ze zmianami w zakresie pełnomocnictwa konieczne jest uzupełnienie **art. 14a § 9** o odesłanie w sprawach dotyczących interpretacji ogólnych na wniosek do nowego rozdziału 3a działu IV Ordynacji podatkowej oraz w celu doprecyzowania do art. 165 § 3 tej ustawy.

Zmiana w **art. 14b** poprzez dodanie § 2a ma charakter uściślający. W przepisie tym wskazane zostało, że wniosek o interpretację indywidualną nie może dotyczyć przepisów prawa podatkowego regulujących właściwość oraz prawa i obowiązki

organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej. Zmiana ta jest efektem poglądu wyrażanego w orzecznictwie sądowym, które wskazuje na potrzebę doprecyzowania regulacji dotyczącej interpretacji poprzez wskazanie, że przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną nie mogą być przepisy adresowane do organu podatkowego oraz organu kontroli skarbowej – tym samym usunięta zostanie wątpliwość sygnalizowana w orzecznictwie i doktrynie dotycząca możliwości wydawania interpretacji w kwestiach procesowych, tzn. prawa regulującego postępowanie podatkowe; przepisy o charakterze proceduralnym regulujące uprawnienia i obowiązki organu podatkowego (np. przepisy o pełnomocnictwach, dotyczące czynności sprawdzających, przesłanek ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, umorzenia, raty odroczenia). W tym przypadku nie mogą mieć zastosowania skutki ochronne przewidziane w przepisach regulujących instytucję interpretacji indywidualnych, ponieważ nie jest możliwe zastosowanie się przez podatnika do interpretacji przepisów adresowanych wprost do organów.

Przedmiotowa zmiana uwzględnia prezentowane w orzecznictwie sądów administracyjnych stanowisko, w myśl którego przedmiotem interpretacji indywidualnej mogą być wyłącznie przepisy prawa materialnego (m.in. wyrok NSA z dnia 8 stycznia 2014 r. sygn. akt II FSK 143/12; wyrok z dnia 5 kwietnia 2011 r. sygn. akt I SA/Łd 185/11; wyrok WSA w Łodzi z dnia 15 lutego 2011 r. sygn. akt I SA/Łd 1195/10).

W **art. 14b** dodano **§ 5a**, w którym uregulowano sytuację, gdy występuje zbieżność wniosku o interpretację indywidualną z treścią aktualnej interpretacji ogólnej wydanej w takim samym stanie prawnym. Zaproponowano, aby zaistnienie takiej sytuacji skutkowało otrzymaniem przez wnioskodawcę potwierdzenia o możliwości zastosowania się do interpretacji ogólnej, bez konieczności wydawania interpretacji indywidualnej. Nie ma bowiem racjonalnych przesłanek, aby powielać treść interpretacji ogólnej w kolejnych aktach, tym bardziej, iż każdy ma możliwość zastosowania się do interpretacji ogólnej, a tym samym do powoływania się na wynikającą z tego tytułu ochronę prawną, której treść oraz zasady są analogiczne jak przy interpretacji indywidualnej. W sytuacji wskazanej powyżej uzasadnione jest zatem, aby wniosek zainteresowanego o wydanie interpretacji indywidualnej załatwiony był poprzez stwierdzenie, iż do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku zastosowanie znajduje interpretacja ogólna, z jednoczesnym stwierdzeniem

bezprzedmiotowości wniosku. W sprawie tej organ będzie wydawał postanowienie, na które przysługiwało będzie zażalenie, a w dalszej kolejności skarga do sądu administracyjnego. W postanowieniu organ obowiązany będzie wskazać interpretację ogólną, która znajduje zastosowanie w sprawie z jednoczesnym podaniem miejsca jej publikacji w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów. Jednocześnie z tą zmianą zmieniony został odpowiednio art. 14e § 1 poprzez wskazanie, że minister właściwy do spraw finansów publicznych może zmienić ww. postanowienie w przypadku, gdy wskazana w postanowieniu interpretacja ogólna zostanie zmieniona, albo uchylić je w sytuacji, gdy po wydaniu postanowienia zostanie stwierdzone, że nie wystąpiła przesłanka uzasadniająca wydanie postanowienia w oparciu o art. 14b § 5a i należało wydać interpretację indywidualną. W takiej sytuacji organ podatkowy będzie uchylał to postanowienie i wydawał interpretację indywidualną.

W art. 14b § 6 zaproponowano w związku z koniecznością kompleksowego uregulowania delegacji dla organów podatkowych w sprawach interpretacji indywidualnych nowe brzmienie tej regulacji. Zmiana ta ma na celu doprecyzowanie oraz uporządkowanie uprawnień organów podatkowych wykonujących w imieniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych zadania związane z wydawaniem interpretacji podatkowych, a także podniesienie efektywności administracji podatkowej w obszarze eliminowania przypadków niejednolitego stosowania prawa podatkowego. Zaproponowano kompleksowe przebudowanie obecnej delegacji przewidzianej w **art. 14b § 6** Ordynacji podatkowej. W tym przepisie wskazano, że minister właściwy do spraw finansów publicznych, uwzględniając konieczność zapewnienia jednolitości i prawidłowości interpretacji indywidualnych oraz w celu usprawnienia postępowania interpretacyjnego i zmiany interpretacji, może, w drodze rozporządzenia, upoważnić podległe organy do:

- wydawania interpretacji indywidualnych,
- zmiany, w trybie określonym w art. 14e, interpretacji indywidualnych na etapie rozpatrywania wezwania do usunięcia naruszenia prawa,
- stwierdzania wygaśnięcia interpretacji indywidualnych,
- wydawania postanowień dotyczących poszczególnych kwestii wynikających w toku postępowania w sprawie wydania interpretacji,

- wydawania postanowień o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku zastosowanie znajduje interpretacja ogólna i ich zmiany lub uchYLENIA

w jego imieniu i w ustalonym zakresie, określając jednocześnie właściwość rzeczową i miejscową upoważnionych organów.

W art. 14b § 7 doprecyzowano delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, wskazując, że określając wzór wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w drodze rozporządzenia, należy mieć na uwadze ujednoczenie formy składania wniosków oraz konieczność zapewnienia sprawnej obsługi wnioskodawców.

W **art. 14c § 1** dokonano zmiany w związku z dążeniem do poprawy dostępności interpretacji indywidualnych publikowanych w Biuletynie Informacji Publicznej. W tym celu nowe brzmienie otrzymał **art. 14c § 1**, w którym wprost zostało wskazane, że interpretacja indywidualna zawierać powinna wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie – zmiana poprawi szybkość zamieszczania interpretacji, zmniejszy ryzyko ujawniania danych osobowych oraz poprawi wydajność systemu wyszukiwania interpretacji (zamiast dwóch dokumentów publikacji podlegać będzie jeden, treściowo scalony).

Zmiana w **art. 14d § 2** Ordynacji podatkowej ma charakter doprecyzowujący i związana jest z odesłaniem w art. 14h § 1 do art. 165 § 3b dotyczącym daty wszczęcia postępowania na żądanie strony wniesione za pomocą środków komunikacji elektronicznej. W związku z tym konieczne jest również dodanie w **art. 14d § 2** precyzującego zachowanie terminu, o którym mowa w § 1, w przypadku doręczenia interpretacji indywidualnej za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Dodano także nowy § 3 w art. 14d. W wyroku z dnia 25 września 2014 r. sygn. akt K 49/12 Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 14o § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa rozumiany w ten sposób, że pojęcie „niewydanie interpretacji” nie oznacza braku jej doręczenia w terminie określonym w art. 14d powołanej ustawy, jest zgodny z zasadą zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa wynikającą z art. 2 Konstytucji RP. Ponadto w związku z ww. wyrokiem Trybunał Konstytucyjny wydał postanowienie z dnia 29 października

2014 r. sygn. akt S 5/14, w którym przedstawił Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej uwagi dotyczące stwierdzonej w ustawie – Ordynacja podatkowa luki w prawie, której usunięcie jest niezbędne dla zapewnienia spójności systemu prawnego Rzeczypospolitej Polskiej, polegającej na braku urzędowej formy zakomunikowania zainteresowanemu o wydaniu (sporządzeniu i podpisaniu) interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w terminie określonym w art. 14d ustawy oraz o pozytywnym lub negatywnym charakterze tej interpretacji. Trybunał podkreślił, że „brak takiego uregulowania jest wadą rozważanej instytucji, której wyeliminowanie Trybunał sygnalizuje Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej”, a usunięcie tej luki w prawie jest niezbędne dla zapewnienia spójności systemu prawnego i zagwarantowania optymalnej ochrony interesów podatnika.

Wypełniając wskazanie Trybunału Konstytucyjnego w zakresie odpowiedniego unormowania sposobu komunikowania na żądanie wnioskodawcy o wydaniu na jego wniosek interpretacji indywidualnej oraz o zawartej w niej ocenie jego stanowiska albo o innym sposobie rozstrzygnięcia sprawy, dodano nowy § 3 w art. 14d Ordynacji podatkowej. Ponadto wskazano w nim także, że w przypadku gdy wnioskodawca wystąpił z tym żądaniem przed wydaniem interpretacji, informacja będzie przekazywana przez organ niezwłocznie, jednak nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu wydania interpretacji albo innego rozstrzygnięcia w sprawie.

Zmiana w **art. 14e** służy podniesieniu efektywności zmian nieprawidłowych interpretacji indywidualnych. W związku z tym w **art. 14e § 1** doprecyzowano uprawnienie ministra właściwego do spraw finansów publicznych do zmiany interpretacji podatkowych poprzez wprowadzenie jednoznacznej regulacji, że minister właściwy do spraw finansów publicznych może z urzędu:

- zmienić wydaną interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Proponowane rozwiązanie umożliwi zmianę zaskarżonej do sądu interpretacji indywidualnej do dnia rozpoczęcia w sprawie pierwszej rozprawy przed sądem administracyjnym,
- uchylić wydaną interpretację indywidualną i umorzyć postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej, jeżeli w dniu jej wydania istniały przesłanki do odmowy wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej (np. z wnioskiem wystąpił podmiot niebędący zainteresowanym w rozumieniu

przepisów o interpretacjach indywidualnych lub wniosków nie dotyczył przepisów prawa podatkowego),

- stwierdzić wygaśnięcie interpretacji indywidualnej, w sytuacji jej niezgodności z aktualną interpretacją ogólną wydaną w takim samym stanie prawnym – procedura ta znajdzie zastosowanie do interpretacji indywidualnych wydanych przed dniem opublikowania interpretacji ogólnej,
- uchylić interpretację indywidualną i wydać postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a; w takiej sytuacji minister właściwy do spraw finansów publicznych będzie w drodze postanowienia uchylał wydaną interpretację indywidualną z jednoczesnym stwierdzeniem, że do zdarzenia opisanego we wniosku zastosowanie znajduje interpretacja ogólna, oraz stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku; na postanowienie, w którym wskazana będzie konkretna interpretacja ogólna mająca zastosowanie w sprawie wraz z miejscem jej publikacji w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów, będzie służyło zażalenie, a następnie skarga do sądu administracyjnego; w zakresie uchylenia interpretacji z jednoczesnym stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku nie przewiduje się delegacji dla innych organów podatkowych,
- zmienić postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a, w przypadku zmiany interpretacji ogólnej wskazanej w tym postanowieniu,
- uchylić postanowienie, jeżeli przedstawiony we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe nie odpowiada zagadnieniu będącemu przedmiotem wskazanej w nim interpretacji ogólnej, w takim przypadku po uchyleniu postanowienia wydawana będzie przez organ upoważniony interpretacja indywidualna.

W art. 14e § 2 uregulowano zasadę, w myśl której zmiana interpretacji indywidualnej następuje tylko w odniesieniu do opisanego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, który został przedstawiony we wniosku, na podstawie którego wydana została zmieniana interpretacja; proponowane rozwiązanie usunie pojawiające się w orzecznictwie wątpliwości w zakresie możliwości uzupełniania stanu faktycznego na etapie zmiany interpretacji indywidualnej, co w istocie zmieniałoby przedmiot sprawy.

W art. 14e § 3 uregulowano formę aktu administracyjnego w sprawie uchylenia interpretacji – w tym przypadku wydawane będzie postanowienie, na które służyło będzie zażalenie, a w dalszej kolejności skarga do sądu administracyjnego. W przepisie

tym uregulowano także, że w sprawie stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji indywidualnej stojącej w sprzeczności z interpretacją ogólną organ wydawał będzie postanowienie, na które służyło będzie zażalenie, a w dalszej kolejności skarga do sądu administracyjnego. Analogicznie zmiana postanowienia lub jego uchylenie będzie dokonywane także w formie postanowienia.

W **art. 14e § 4** doprecyzowano regulację dotyczącą doręczenia zmiany, uchylenia lub stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji indywidualnej oraz zmiany lub uchylenia postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a, poprzez jednoznaczne wskazanie, że doręczanie następuje podmiotowi, któremu w danej sprawie została wydana interpretacja lub postanowienie, albo jego następcy prawnemu.

Art. **14e § 5** zawiera regulację, w myśl której organ, stwierdzając wygaśnięcie interpretacji indywidualnej, będzie wskazywać w postanowieniu interpretację ogólną, w oparciu o którą stwierdził nieaktualność stanowiska przedstawionego w interpretacji indywidualnej oraz miejsce publikacji tej interpretacji ogólnej w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów. W razie stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji stosować się będzie odpowiednio wszystkie zasady ochrony jak w przypadku zmiany interpretacji.

Zmiana w **art. 14f** w nowym **§ 2b** reguluje zasady zwrotu opłaty za wnioski – opłata za złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej podlegać będzie zwrotowi wyłącznie w przypadkach określonych w tym przepisie: w całości – w przypadku wycofania wniosku o wydanie interpretacji, oraz w części w przypadku jej uiszczenia w kwocie wyższej od należnej; w pozostałych przypadkach opłata nie będzie podlegała zwrotowi. Ponadto uściślono w § 3, że dochód budżetu państwa stanowi opłata za wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej.

Zmiana **art. 14g § 1** ma charakter uściślający postępowanie w sprawie interpretacji, ma na celu uregulowanie podstawy prawnej do wydania postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia, np. w sytuacji, gdy brak będzie podpisu wnioskodawcy lub brak pełnomocnictwa. Zmiana polegająca na skreśleniu § 3 jest zmianą systemową związaną z uregulowaniem kompleksowym w art. 14h, w którym znajduje się odesłanie m.in. do rozdziałów 14 i 16 działu IV.

Zmiana w **art. 14h** ma charakter doprecyzowujący postępowanie w sprawie interpretacji i ma na celu usunięcie wątpliwości interpretacyjnych oraz doprecyzowanie poszczególnych zagadnień wynikających ze zmieniającego się otoczenia prawnego oraz usprawnienie postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnych:

- odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 165 § 3b Ordynacji podatkowej określającego datę wszczęcia postępowania na żądanie strony wniesione za pomocą środków komunikacji elektronicznej,
- odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 208 Ordynacji podatkowej, co umożliwi umorzenie postępowania interpretacyjnego w przypadku jego bezprzedmiotowości (m.in. w sytuacji śmierci wnioskodawcy, wycofania wniosku),
- odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 213 ustawy – Ordynacja podatkowa w części dotyczącej uzupełnienia lub sprostowania pouczenia co do skargi do sądu administracyjnego,
- odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 214 Ordynacji podatkowej regulującego kwestię ochrony wnioskodawcy w przypadku błędnego pouczenia,
- odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 215 § 1 i § 3 Ordynacji podatkowej regulującego kwestię oczywistych omyłek oraz błędów rachunkowych,
- odesłanie do odpowiedniego stosowania nowego rozdziału 3a (pełnomocnictwa) oraz do rozdziału 7 działu IV Ordynacji podatkowej regulującego zasady przywrócenia terminu.

W **art. 14i § 2** doprecyzowano, że doręczaniu właściwym organom podatkowym oraz organom kontroli skarbowej podlegają oprócz interpretacji indywidualnych również ich zmiany oraz postanowienia o uchyleniu lub wygaśnięciu, a także postanowienia o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku znajduje zastosowanie interpretacja ogólna oraz ich zmiany i postanowienia o uchyleniu.

Zmiana w **art. 14i § 3** powiązana jest ze zmianą dokonaną w art. 14c § 1 polegającą na wskazaniu, że w interpretacji indywidualnej zamieszczany będzie wyczerpujący opis stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku. W związku z tym zrezygnowano z publikowania wniosku w BIP – zmiana poprawi szybkość zamieszczania interpretacji, zmniejszy ryzyko ujawniania danych osobowych oraz poprawi wydajność systemu wyszukiwania interpretacji (zamiast dwóch dokumentów publikacji podlegać będzie jeden, treściowo scalony).

W **art. 14i** dodano **§ 4 i 5**, w celu poprawy przejrzystości bazy BIP:

- wskazano, że w BIP zamieszczane będą informacje o zmianie, uchyleniu oraz stwierdzeniu wygaśnięcia interpretacji, dzięki czemu zminimalizowane zostanie ryzyko powoływania się podatników na nieprawidłowe lub nieaktualne interpretacje

przepisów prawa podatkowego (zachowując jednak tekst interpretacji wycofanej z obrotu prawnego),

- zamieszczanie w BIP informacji o tym, że interpretacja jest nieprawidłowa, jednakże nie może być zmieniona ze względu na śmierć wnioskodawcy będącego osobą fizyczną albo likwidację lub rozwiązanie wnioskodawcy będącego osobą prawną lub jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, dla których interpretacja ta została wydana, a nie ma następców prawnych. W takim przypadku nie ma możliwości dokonania prawnie skutecznej zmiany interpretacji indywidualnej (brak możliwości doręczenia zmiany), przez co nieracjonalne jest wydawanie interpretacji zmieniającej. Z drugiej jednak strony obiektywne (niezależne od Ministra Finansów) przeszkody w dokonaniu zmiany interpretacji nie mogą uzasadniać utrwalenia nieprawidłowej interpretacji poprzez eksponowanie jej w BIP bez zastrzeżeń o jej nieprawidłowości. Analogiczne rozwiązanie będzie stosowane w przypadku, gdy interpretacje z powyższych przyczyn nie będą mogły być uchylone lub nie może być stwierdzone ich wygaśnięcie.

Zmiana w **art. 14j w § 2** polega na zharmonizowaniu tego przepisu z nowym brzmieniem **art. 14f § 3**. Dodanie natomiast **§ 2a** stanowi doprecyzowanie regulacji dotyczącej kompetencji do wydawania w zakresie swojej właściwości interpretacji podatkowych przez wójtów, burmistrzów (prezydentów miast), starostów i marszałków województwa poprzez wskazanie, iż kompetencje tych organów obejmują również zmianę, uchylenie oraz stwierdzenie wygaśnięcia interpretacji indywidualnej oraz zmianę lub uchylenie postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a. Zmiana w § 3 ma charakter redakcyjny.

Z uwagi na znaczny stopień zaproponowanych w projekcie zmian, w szczególności związanych z wprowadzeniem procedury wygaśnięcia interpretacji indywidualnej w przypadku jej niezgodności z interpretacją ogólną czy też uchylenia interpretacji indywidualnej, jeżeli w dniu jej wydania istniały przesłanki do odmowy wszczęcia postępowania, konieczne będzie dokonanie odpowiednich zmian w zakresie przepisów regulujących zasadę nieszkodzenia, zachowując jednak istotę obecnego zakresu ochrony, Zmiana w **art. 14k § 1 i 3** polega na objęciu zasadą nieszkodzenia przypadku zastosowania się przez wnioskodawcę do interpretacji, w stosunku do której następnie zostanie stwierdzone jej wygaśnięcie. W związku z tym w zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, w stosunku do której stwierdzono jej wygaśnięcie,

nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

Zmiana w **art. 14m § 1 i 2** związana jest ze zmianą w art. 14k § 1 i 3. W przypadku zastosowania się do interpretacji, co do której następnie stwierdzono jej wygaśnięcie, będzie można zastosować zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku w zakresie wynikającym ze zdarzenia będącego przedmiotem interpretacji. W § 2 określono, że zwolnienie to będzie obejmowało w zależności od sposobu rozliczenia podatku okres do końca roku podatkowego (kwartału, miesiąca), w którym stwierdzono wygaśnięcie interpretacji indywidualnej.

W art. 14n w § 1 po pkt 1 dodaje się pkt 1a, który usuwa wątpliwości interpretacyjne w zakresie uprawnienia podmiotów planujących utworzyć podatkową grupę kapitałową do wnioskowania o interpretację w zakresie przyszłych rozliczeń grupy. Precyzuje się, że ochroną wynikającą z interpretacji indywidualnej objęta jest również podatkowa grupa kapitałowa, która zastosowała się do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem grupy na wniosek spółki planującej utworzenie tej grupy. Ta zmiana wspiera korzystanie z rozliczania podatków w formule grupy kapitałowej.

Art. 14n § 2 precyzuje sytuację doręczenia zmiany, uchylecia lub stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji lub zmiany postanowienia o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku zastosowanie znajduje interpretacja ogólna z jednoczesnym stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku – doręcza się je spółce, podatkowej grupie kapitałowej, oddziałowi lub przedstawicielstwu, wskazanym przez wnioskującego o wydanie interpretacji. W dodanym w **art. 14n § 3** określono, że przepisy art. 14k i art. 14m stosuje się odpowiednio do zmiany postanowienia o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zastosowanie znajduje interpretacja ogólna i stwierdzającego bezprzedmiotowość wniosku, o którym mowa w art. 14b § 5a, na podstawie art. 14e § 1 pkt 5, oraz do uchylecia interpretacji indywidualnej na podstawie art. 14e § 1 pkt 4. Analogiczne zasady ochrony będą miały zastosowanie do uchylecia postanowienia, jeżeli przedstawiony we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe nie odpowiada zagadnieniu będącemu przedmiotem wskazanej w nim interpretacji ogólnej.

W nowym **art. 14r § 1–6** uregulowane zostały zasady występowania z wnioskiem o

wydanie interpretacji indywidualnej przez dwóch lub więcej zainteresowanych uczestniczących w tym samym stanie faktycznym lub mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym (wniosek wspólny) – **art. 14r § 1**.

W obecnym stanie prawnym przepisy regulujące instytucję indywidualnych interpretacji prawa podatkowego przyznają możliwość wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji wyłącznie jednemu podmiotowi w jego indywidualnej sprawie. Zasada ta wyklucza możliwość złożenia wniosku o wydanie interpretacji przez kilka podmiotów, które są zaangażowane w dane zdarzenie i dla których z danego zdarzenia mogą wynikać skutki podatkowe. Oznacza to, iż każda ze stron danego zdarzenia, w przypadku gdy chciałaby uzyskać stanowisko organu podatkowego co do skutków podatkowych wynikających dla niej z danego zdarzenia, musi złożyć odrębny wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, przedstawiając w nim w istocie to samo zdarzenie, ale ze swojej perspektywy prawno-podatkowej. Aktualne rozwiązanie zbędnie i sztucznie generuje większą liczbę wniosków do tego samego zagadnienia, przy czym wobec często występującej różnej właściwości organów wydających interpretacje, związanej z miejscem zamieszkania lub siedzibą podatnika, to samo zagadnienie jest przedmiotem równoległej analizy w różnych organach.

Z uwagi na powyższe proponuje się wprowadzenie nowej regulacji przewidującej, iż składającym wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej może być grupa podmiotów (dwóch lub więcej), w przypadku gdy w tym samym zdarzeniu będącym jego przedmiotem zaangażowanych jest więcej niż jeden podmiot – „wspólny wniosek”, a skutki podatkowe z tego zdarzenia powstają dla zainteresowanych. Przykładem takich sytuacji, w których proponowane rozwiązanie może znaleźć zastosowanie, są zagadnienia dotyczące np. opodatkowania i stawki VAT, obowiązków płatnik-podatnik w podatkach dochodowych, wypłata przez spółkę udziałowcom dochodów z dywidendy oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, opodatkowanie podatkiem od czynności cywilnoprawnych, zbycia wspólnego składnika majątku przez małżonków, zagadnienia dotyczące spadkobierców i obdarowanych, nabywców akcji prywatyzowanego przedsiębiorstwa. Wniosek może dotyczyć jednego podatku lub różnych podatków, jeżeli interpretacja przepisów różnych ustaw jest wzajemnie sprzężona np. VAT-PCC, podatek dochodowy – podatek od spadków i darowizn.

Zgodnie z **art. 14r § 2** wszyscy zainteresowani wskażą jeden podmiot, który będzie stroną postępowania w sprawie interpretacji, a także jej ewentualnej zmiany, uchylenia

lub wygaśnięcia. Wniosek będzie więc wskazywał zainteresowanego (stronę) oraz pozostałych zainteresowanych. W celu uzupełnienia braków formalnych wniosku (np. o doprecyzowanie opisu stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będącego przedmiotem wniosku) organ będzie występował wyłącznie do zainteresowanego wskazanego we wniosku jako strona postępowania i on też będzie udzielał organowi wyjaśnień. Czynności dokonywane w postępowaniu przez innych zainteresowanych (niewskazanych jako strona) będą bezskuteczne. Wspólny wniosek będzie musiał zawierać oświadczenia wszystkich zainteresowanych, że zdarzenie objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie jest w stosunku do poszczególnych wnioskodawców przedmiotem toczącego się wobec nich postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w wydanej dla nich decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. Wniosek taki powinien spełniać wszystkie warunki przewidziane dla wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, z tym że wspólny wniosek powinien zawierać wyczerpujący opis zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz przedstawienie własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego dla wszystkich zainteresowanych, którzy złożyli wniosek wraz z uzasadnieniem. W przypadku gdy wniosek nie będzie spełniał warunków formalnych (np. niepełny opis zdarzenia lub nie zostaną dołączone stosowne oświadczenia), wówczas organ będzie wydawał postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia.

Na wspólny wniosek złożony przez kilku wnioskodawców organ, właściwy dla wskazanego zainteresowanego, będzie wydawał jedną interpretację, która będzie doręczana tylko podmiotowi wskazanemu przez wnioskodawców jako strona postępowania. W interpretacji tej organ będzie dokonywał oceny stanowiska w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego dla wszystkich wnioskodawców wraz z uzasadnieniem tej oceny. Ochrona z wydanej interpretacji będzie przysługiwać wszystkim zainteresowanym, którzy wystąpili z wnioskiem, i będzie wywoływała skutki od dnia doręczenia interpretacji podmiotowi wskazanemu we wniosku jako strona postępowania. Interpretacja zostanie też przekazana do wiadomości organom podatkowym i organom kontroli skarbowej właściwym dla wszystkich zainteresowanych.

W **art. 14r § 3** – uregulowano kwestię doręczeń interpretacji i postanowień wydawanych na podstawie wniosków wspólnych. Przewidziano, że interpretację lub postanowienie doręcza się podmiotowi wskazanemu jako strona. Pozostałym wskazanym zainteresowanym doręcza się odpis interpretacji lub postanowienia. Umożliwi to każdemu z nich ewentualne skorzystanie z prawa do skargi do sądu administracyjnego.

W **art. 14r § 4** – uregulowano, że opłata za wspólny wniosek będzie stanowiła iloczyn kwoty ustalonej na podstawie art. 14f (tzn. opłatę od „zwykłego” wniosku, tj. 40 zł) razy liczba wnioskodawców składających wspólny wniosek. Przyjęcie takiego rozwiązania uzasadnione jest tym, że w przypadku, gdyby każdy z wnioskodawców nie złożył wspólnego wniosku, tylko „zwykły”, wówczas każdy z nich ponosiłby opłatę w wysokości 40 zł.

W **art. 14r § 5** – określone zostało, że w pozostałym zakresie stosowane będą odpowiednio przepisy regulujące wydawanie interpretacji indywidualnych.

Prawo wniesienia skargi do sądu administracyjnego na interpretację będzie służyło każdemu z zainteresowanych, a nie tylko stronie (art. 32 oraz art. 33 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (P.p.s.a.)). W tym zakresie nastąpi połączenie rozpoznania skarg w jednym postępowaniu. Stosownie do treści art. 50 P.p.s.a. prawo do złożenia skargi na interpretację indywidualną przysługiwać będzie zarówno stronie postępowania o wydanie interpretacji, jak i pozostałym zainteresowanym. Ponadto w myśl art. 51 P.p.s.a. możliwe jest również współuczestnictwo kilku lub nawet wszystkich zainteresowanych, w przypadku gdy zdecydują się zaskarżyć interpretację indywidualną. W związku z tym legitymacją skargową będą dysponować wszyscy wnioskodawcy wspólnego wniosku, bowiem skargę do sądu może wnieść każdy podmiot, czyjego interesu prawnego dotyczy zaskarżony akt. Każdy z nich będzie mógł zaskarżyć taką interpretację, a sąd – zgodnie z art. 146 P.p.s.a. – uwzględniając skargę na interpretację, będzie mógł ją uchylić, a w razie nieuwzględnienia skargi – oddali ją (art. 151 P.p.s.a.). Wyrok sądu administracyjnego dotyczący interpretacji wydanej na wspólny wniosek będzie wywierał skutek wobec wszystkich zainteresowanych, zarówno tych, którzy ją zaskarżyli, jak i wobec tych, którzy nie wnieśli skargi.

W **art. 14r § 6** proponuje się również wprowadzenie delegacji umożliwiającej ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych określenie, w drodze

rozporządzenia, wzoru wspólnego wniosku oraz sposobu uiszczenia opłaty, mając na względzie konieczność zapewnienia sprawnej obsługi wnioskodawców.

W **art. 14s § 1** przyznano podmiotowi zamawiającemu w rozumieniu ustawy – Prawo zamówień publicznych możliwość wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej. W przepisie wskazano, że podmiot zamawiający będzie mógł wystąpić z wnioskiem przed przeprowadzeniem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny. Jednakże do wniosku tego nie będzie miał zastosowania art. 14b § 4 dotyczący składania oświadczenia. Oznacza to, że zamawiający, który złoży wniosek, nie będzie składał oświadczenia, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, postępowania kontrolnego organu kontroli skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej. Wynika to z faktu, że kwestie te dotyczą nie zamawiającego, ale podmiotów, które ewentualnie będą ubiegać się o udzielenie zamówienia publicznego lub złożą ofertę, a skutki podatkowe wynikające ze zdarzeń objętych zamówieniem publicznym, co do zasady, powstaną już po wydaniu interpretacji, w związku z tym nie mogą być przedmiotem toczących się postępowań oraz wydanych decyzji lub postanowień.

W **art. 14s § 2** określono, że ochrona wynikająca z zastosowania się do interpretacji indywidualnej przysługuje podmiotowi realizującemu zamówienie w ramach zamówienia publicznego. Na potrzeby uregulowania kwestii występowania przez podmiot zamawiający z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej zastosowano wyjątek od zasady tożsamości osoby wnioskodawcy i zainteresowanego (w rozumieniu przepisów Ordynacji podatkowej) jako warunku niezbędnego do uzyskania interpretacji indywidualnej. Wynika to z tego, iż zamawiający we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej nie będzie się pytał o własną sytuację prawnopodatkową, ale o sytuację prawnopodatkową, często nieskonkretyzowanego w chwili składania wniosku, podmiotu, który będzie realizował zamówienie po rozstrzygnięciu przetargu. Z wysoką dozą prawdopodobieństwa można stwierdzić, iż posiadając taką interpretację, zamawiający będzie wymagał od wykonawcy zastosowania się do niej. Również sam wykonawca, działający w zaufaniu do organów państwa, powinien dążyć do tego, aby nie działać w sprzeczności z interpretacją, którą przedstawia mu zamawiający.

Rozdział 2

Właściwość organów podatkowych

W **art. 17b § 1** Ordynacji podatkowej proponuje się wprowadzenie zasady, że organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawie praw i obowiązków podatnika (płatnika, inkasenta), przejętych przez następcę prawnego, jest organ podatkowy właściwy dla następcy prawnego. Organ podatkowy właściwy dla następcy prawnego będzie więc właściwy do wszczęcia kontroli podatkowej oraz postępowania podatkowego za okres przed zdarzeniem skutkującym sukcesją podatkową. Za przyjęciem takiego rozwiązania przemawia fakt, iż następcą prawny posiada dokumentację dotyczącą działalności podmiotu przejmowanego. Takie rozwiązanie usprawni proces ewentualnej weryfikacji rozliczeń poprzednika w ramach procedur przewidzianych w przepisach Ordynacji podatkowej.

Powyższa zasada nie będzie dotyczyć spadkobierców, będących następcami prawnymi. W tym zakresie właściwym pozostanie organ właściwy według ostatniego miejsca zamieszkania spadkodawcy (**art. 17b § 2** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się wprowadzenie w nowym **art. 18a § 2** Ordynacji podatkowej fakultatywnego upoważnienia dla Ministra Finansów do określenia, w drodze rozporządzenia, przypadków, w których, w razie zmiany właściwości miejscowej po zakończeniu roku podatkowego lub okresu rozliczeniowego, właściwym organem podatkowym będzie organ inny niż wymieniony w aktualnym art. 18a Ordynacji podatkowej, uwzględniając w szczególności przypadki zmiany miejsca zamieszkania, pobytu lub siedziby podatnika. Obecnie ta kwestia budzi wątpliwości, ponieważ w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz. U. Nr 165, poz. 1371, z późn. zm.) regulowana jest jedynie zmiana miejsca zamieszkania lub siedziby w trakcie roku podatkowego.

Proponuje się doprecyzowanie w **art. 18b § 1** Ordynacji podatkowej, że przepis ten stosuje się do wszystkich spraw związanych z zobowiązaniem podatkowym, którego dotyczy postępowanie „wymiarowe” lub kontrola. Powyższe rozwiązanie oznaczać będzie skupienie w jednym organie wszystkich rodzajowo spraw jednego podatnika dotyczących danego zobowiązania podatkowego. Obecnie ta kwestia budzi wątpliwości, czy chodzi o utrwalenie właściwości tylko w jednej sprawie, która jest przedmiotem kontroli lub postępowania podatkowego (ustalenie lub określenie wysokości zobowiązania), czy we wszystkich sprawach powiązanych.

Przepis art. 18b ustawy – Ordynacja podatkowa powoduje wątpliwości interpretacyjne w zakresie ustalenia właściwości organu podatkowego w sytuacji, gdy zdarzenie powodujące zmianę właściwości miejscowej następuje po zakończeniu kontroli, a przed wszczęciem postępowania. Proponuje się usunięcie wątpliwości poprzez jednoznaczne określenie w **art. 18b § 2** Ordynacji podatkowej, że jeżeli zdarzenie powodujące zmianę właściwości organu podatkowego nastąpiło po zakończeniu kontroli podatkowej, właściwym miejscowo w sprawie, której ta kontrola dotyczy, pozostaje organ właściwy w dniu wszczęcia kontroli podatkowej. Pragmatyka i ekonomika postępowania wymaga, aby organ dokonujący merytorycznej oceny sprawy w protokole kontroli pozostał organem właściwym miejscowo w sprawie wszczęcia postępowania podatkowego, niezależnie od tego, czy zdarzenie powodujące zmianę właściwości organu podatkowego nastąpiło w toku kontroli czy po jej zakończeniu.

Rozwiązania proponowane w art. 18b § 1 i 2 Ordynacji podatkowej powinny mieć odpowiednie zastosowanie w razie następstwa prawnego powodującego zmianę właściwości oraz w sprawach, o których mowa w art. 21 § 3a, art. 24, art. 30 Ordynacji podatkowej i w sprawach orzekania o odpowiedzialności osób trzecich (**art. 18b § 3** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się wprowadzić nowy szczególny tryb wyznaczania właściwości organu podatkowego pierwszej instancji do prowadzenia konkretnych postępowań lub kontroli. Minister Finansów będzie mógł wyznaczyć odpowiednio naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celnego, dyrektora izby skarbowej albo dyrektora izby celnej jako właściwego do przeprowadzenia tych kontroli lub postępowań w sprawach dotyczących podatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej różnych organów. Wyznaczenie organu do prowadzenia kontroli podatkowej lub postępowań podatkowych nastąpi, jeżeli spełniona jest przesłanka i cel zastosowania tej instytucji.

Przesłankami wyznaczenia jednego organu są:

- uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub
- zabezpieczenie dowodów jego popełnienia.

Każda z tych przesłanek ma charakter rozłączny, co oznacza, że zaistnienie jednej z nich daje podstawę do wyznaczenia organu. Z kolei celem wyznaczenia jednego organu podatkowego do prowadzenia kontroli podatkowej lub postępowań podatkowych jest przyczynienie się do usprawnienia i przyspieszenia kontroli podatkowej lub postępowań podatkowych w sprawach dotyczących podatników pozostających w zakresie

właściwości miejscowej różnych organów (**art. 18c § 1** Ordynacji podatkowej). Ukierunkowanie na osiągnięcie tego celu jest warunkiem koniecznym do zastosowania instytucji wyznaczenia organu. Wyznaczonym organem podatkowym może być wyłącznie organ właściwy przynajmniej dla jednego z podatników uczestniczących w transakcji (**art. 18c § 3** Ordynacji podatkowej). Organ ten, zamiast prowadzić sprawę tego jednego podatnika, poprowadzi sprawę wszystkich uczestników transakcji. Projektowana zmiana ma służyć podniesieniu efektywności postępowań podatkowych (kontroli). Nowe przepisy przykładowo znajdą zastosowanie w złożonych sprawach, gdy wystąpi potrzeba skorzystania z wiedzy i doświadczenia pracowników konkretnego organu podatkowego, szczególnie w obszarze zorganizowanej przestępczości, przestępstw „karuzelowych” i firmanctwa. Dodać należy, że nie nastąpi tu połączenie wielu postępowań w jedno, ale jeden organ będzie właściwy do prowadzenia wielu postępowań, w tym wobec podatników pozostających poza jego standardową właściwością miejscową. Uprawnienie to będzie przysługiwać Ministrowi Finansów w odniesieniu do naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celnych, dyrektorów izb skarbowych i dyrektorów izb celnych na terenie całego kraju, z wyjątkiem sytuacji, gdy właściwy do wyznaczenia będzie dyrektor izby skarbowej lub dyrektor izby celnej. Na podstawie **art. 18c § 2** Ordynacji podatkowej analogiczne uprawnienie jak Ministrowi Finansów będzie przysługiwać również dyrektorom izb skarbowych lub dyrektorom izb celnych w odniesieniu do nadzorowanych przez nich naczelników urzędów skarbowych lub naczelników urzędów celnych. Gdy sprawy będą dotyczyć podatników pozostających w zakresie właściwości miejscowej naczelników urzędów skarbowych lub naczelników urzędów celnych nadzorowanych przez dyrektora izby skarbowej lub celnej, wyznaczenia dokona ten dyrektor. Wyznaczenie może obejmować także przekazanie toczących się kontroli podatkowych oraz postępowań podatkowych. Czynności podjęte w toku kontroli podatkowej oraz we wszczętym postępowaniu podatkowym przez dotychczasowe organy podatkowe pozostaną w mocy (**art. 18c § 4** Ordynacji podatkowej). Wyznaczenie właściwego miejscowo organu podatkowego pierwszej instancji następować będzie w drodze niezaskarżalnego postanowienia określającego podatnika, dla którego został wyznaczony organ podatkowy, oraz zakres spraw tego podatnika objętych właściwością wyznaczonego organu (**art. 18c § 5** Ordynacji podatkowej). Postanowienie doręcza się podatnikowi, dla którego wyznaczono właściwy organ podatkowy, oraz

zainteresowanym organom (**art. 18c § 6** Ordynacji podatkowej). Wezwany przez organ wyznaczony będzie obowiązany do osobistego stawiennictwa przed organem podatkowym niezależnie od jego miejsca zamieszkania lub pobytu, a więc także poza obszarem województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa (**art. 156 § 4** Ordynacji podatkowej). Wprowadzenie wymogu osobistego stawienia się podatnika na wezwanie organu podatkowego ma przyczynić się do pełniejszego wyjaśnienia sprawy podatkowej i jest związane ze zmianami we właściwości. Należy podkreślić, że organ podatkowy wzywa do osobistego stawiennictwa tylko, jeśli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego. Koszty stawiennictwa będą zaliczane do kosztów postępowania i zwracane według zasad określonych w **art. 265 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej, co wynika z nowego **pkt 2a** ustawy.

Zakres przedmiotowy dostępu organów podatkowych do danych chronionych tajemnicą bankową pozostaje bez zmian. W obecnym stanie prawnym zakres informacji, jakie mogą być udostępniane organom podatkowym w trybie art. 182–185 Ordynacji podatkowej, jest znacznie węższy od zakresu informacji, jakie mogą uzyskać od banków i innych instytucji finansowych organy kontroli skarbowej. Ograniczenia przedmiotowe w zakresie pozyskiwania informacji od banków i innych instytucji finansowych przez organy podatkowe nie powinny uniemożliwiać wyjaśnienia sprawy podatkowej. Nie można akceptować sytuacji, w której postępowanie w tej samej sprawie wszczęte przez organ podatkowy zostałyby umorzone z uwagi na wskazane ograniczenia dowodowe, a postępowanie wszczęte przez organ kontroli skarbowej zostałyby zakończone decyzją merytoryczną z uwagi na szersze środki dowodowe. Zachowując zróżnicowanie w uprawnieniach organów, proponuje się stworzenie procedury przejęcia postępowania podatkowego organu podatkowego pierwszej instancji do dalszego prowadzenia przez organ kontroli skarbowej po uprzednim wyrażeniu zgody organu kontroli skarbowej. Przejęcie nastąpi pod warunkiem, że informacje otrzymane przez organ podatkowy z banku lub innej instytucji finansowej nie pozwalają na wyjaśnienie istotnych okoliczności faktycznych sprawy (**art. 18d § 1** Ordynacji podatkowej). Podstawą przejęcia sprawy będzie niezaskarżalne postanowienie naczelnika urzędu skarbowego prowadzącego postępowanie podatkowe. Postanowienie będzie zawierać w szczególności:

- 1) wskazanie postępowania podatkowego, którego przejęcie dotyczy,
- 2) uzasadnienie, że informacje otrzymane przez organ podatkowy z banku lub innej

instytucji finansowej nie pozwalają na wyjaśnienie istotnych okoliczności faktycznych sprawy, ze wskazaniem okoliczności wymagających wyjaśnienia,

3) wskazanie organu kontroli skarbowej właściwego na dzień wszczęcia przejmowanego postępowania podatkowego (**art. 18d § 2** Ordynacji podatkowej).

Czynności podjęte we wszczętym postępowaniu podatkowym przez dotychczasowy organ podatkowy pozostaną w mocy. Postanowienie o przekazaniu sprawy zostanie doręczone stronie, właściwemu organowi kontroli skarbowej oraz dyrektorowi izby skarbowej nadzorującemu naczelnika urzędu skarbowego lub dyrektorowi izby celnej nadzorującemu naczelnika urzędu celnego (**art. 18d § 3–4** Ordynacji podatkowej). Na postanowienie nie będzie służyć zażalenie, co wynika z zasad ogólnych.

DZIAŁ IIa

Porozumienia w sprawach ustalenia cen transakcyjnych

Obecne brzmienie przepisów **art. 20a** oraz **art. 20b § 1** Ordynacji podatkowej precyzuje wąski zakres podmiotów, które mogą być objęte decyzją w sprawie porozumienia. Ponadto praktyka obrotu gospodarczego wskazuje, iż stosunki między podmiotami powiązаныmi skutkują bardzo złożonymi warunkami, na które składa się więcej niż jeden rodzaj transakcji w rozumieniu obecnego przepisu art. 20i § 3 pkt 3 Ordynacji podatkowej. Zmiana zmierza również do usunięcia wątpliwości interpretacyjnych dotyczących liczby podmiotów, których dotyczy APA, oraz znosi ograniczenia w odniesieniu do przedmiotu i rodzaju porozumienia. Zgodnie ze wskazówkami zawartymi w pkt 8.3. Wytycznych OECD (wersja z lipca 2010 r.), przez umowy o podziale kosztów należy rozumieć warunki ramowe, uzgodnione między przedsiębiorstwami, które pozwalają dzielić koszty i ryzyko związane z rozwojem, produkcją lub nabywaniem aktywów, usług albo praw, oraz ustalać charakter i zakres korzyści każdego uczestnika porozumienia w takich aktywach, usługach lub prawach. Argumentem za rozszerzeniem zakresu APA o umowy o podziale kosztów są zakończone prace grupy roboczej przy Komisji Europejskiej, prowadzone we współpracy z przedstawicielami sektora prywatnego w ramach Wspólnego Forum ds. Cen Transferowych (JTPF), w ramach których opracowano raport zawierający wytyczne i dobre praktyki w zakresie porozumień tego typu.

Proponuje się zmianę dotyczącą zakresu rozstrzygnięcia przy jednoczesnej rezygnacji z uszczegółowienia obligatoryjnych elementów decyzji. Jednocześnie w **art. 20a**

zdefiniowano decyzję w sprawie porozumienia oraz wskazano, o czym rozstrzyga ta decyzja. Zmiana odnosi się również do ujednoczenia siatki pojęciowej z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych (updof) i ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych (updog), w zakresie przepisów odnoszących się do podmiotów powiązanych. Wprowadzić również należy pojęcie „warunki” zastosowane w art. 11 updog i art. 25 updof, które Minister Finansów powinien uwzględnić w zakresie rozstrzygnięcia o prawidłowości wyboru metody lub o prawidłowości alokacji kosztów i ryzyk ustalonych w umowie o podziale kosztów. Pojęcie „warunków” zostało zdefiniowane w Wytycznych OECD (wersja z lipca 2010 r.), w szczególności w rozdziale I tych wytycznych. Zastosowanie zasady ceny rynkowej odnosi się do warunków (stanu faktycznego zaistniałego pomiędzy podmiotami powiązаныmi) ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązаныmi i porównania ich z warunkami, jakie ustaliłyby między sobą podmioty niezależne. Do pojęcia „warunków” odwołuje się również art. 20f, art. 20k oraz art. 20l.

Proponowana zmiana pozwala na wskazanie w zawiadomieniu przeszkód wyłącznie co do sposobu stosowania wybranej przez wnioskodawcę metody, bez konieczności wypowiedzania się co do prawidłowości wyboru metody, podczas gdy obecnie **art. 20h** wskazuje na przeszkody, które nie pozwalają na zaakceptowanie zarówno metody, jak i sposobu jej stosowania. Ponadto likwidacja obowiązku organu zaproponowania innej metody ustalania ceny transakcyjnej zapewni wnioskodawcy możliwość wyboru metody ustalenia ceny transakcyjnej. Sytuacje, w których organ podatkowy ma wątpliwości co do sposobu zastosowania metod, występują częściej niż wątpliwości organu podatkowego co do wyboru metody.

Wnioskodawcy, uzyskując uzasadnienie faktyczne i prawne zawarte w zawiadomieniu o istnieniu przeszkód, czasami rezygnują z kontynuowania procesu zawierania porozumienia, wycofując wniosek i uzyskując na podstawie art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej decyzję o umorzeniu postępowania. Decyzja umarzająca postępowanie doręczana jest wyłącznie stronie. Uzasadnienie w tej decyzji dotyczy wyłącznie bezprzedmiotowości postępowania. Obecnie obowiązujące przepisy nie dają podstawy prawnej do wskazania w uzasadnieniu decyzji umarzającej przeszkód, o których organ właściwy w sprawie porozumienia zawiadomił stronę, a które były prawdopodobnie przyczyną wycofania wniosku. Proponuje się zatem uzupełnienie omawianej regulacji **art. 20h** Ordynacji podatkowej poprzez wskazanie, iż w przypadku wycofania wniosku

po doręczeniu zawiadomienia, o którym mowa § 2, w decyzji umarzającej postępowanie w sprawie porozumienia wskazuje się przeszkody zawarcia porozumienia podane w tym zawiadomieniu. Decyzja umarzająca podlegać będzie też przekazaniu do właściwych organów podatkowych. Zmiana będzie dawała prawo wyłącznie do przekazania decyzji umarzającej do właściwych organów podatkowych. Zatem żadne dokumenty źródłowe przedstawione przez wnioskodawcę nie zostaną przekazane do innych organów podatkowych czy skarbowych.

Treść przepisu **art. 20i § 5** Ordynacji podatkowej budzi wątpliwości w zakresie interpretacji pojęcia „kryterium”. Ponadto treść obecnych przepisów nie jest adekwatna do rzeczywistości gospodarczej, bowiem niektóre elementy decyzji wymienione w art. 20i § 3 pkt 1–6 Ordynacji podatkowej są zmienne i powinny być aktualizowane. Należy zauważyć, iż zgodnie z Wytycznymi OECD dane finansowe z analiz porównawczych powinny być aktualne, zatem wnioskodawca powinien przed złożeniem wniosku o przedłużenie terminu obowiązywania decyzji sporządzić nową analizę porównawczą. Wyniki analiz przeprowadzanych w różnych latach mogą wpłynąć na zmianę marży w stosunku do marży ustalonej w porozumieniu. Proponuje się uchylenie przepisów o przedłużeniu terminu obowiązywania decyzji i wprowadzenie nowej instytucji odnowienia decyzji w sprawie porozumienia. Założeniem wprowadzenia nowej instytucji odnowienia decyzji jest stworzenie możliwości aktualizacji niektórych elementów porozumienia, pod warunkiem że nie stanowią one istotnej zmiany warunków oraz wynikają ze zmienności otoczenia gospodarczego. Jednocześnie wprowadza się nowy przepis zapewniający ciągłość obowiązywania decyzji pierwotnej i następującej po niej decyzji odnawiającej (**art. 20i § 5–7** Ordynacji podatkowej).

W art. **20i § 5** uregulowano warunki odnowienia decyzji w sprawie porozumienia (poprzez odniesienie do art. 20a) oraz określono kształt wniosku o odnowienie decyzji.

W obecnym stanie prawnym, okres, którego decyzja dotyczy, może rozpoczynać się od dnia doręczenia decyzji. W odróżnieniu od ustawodawstwa innych krajów APA nie obejmuje okresu przeszłego. Dotychczasowe przepisy powodują rozbieżności w terminie obowiązywania porozumienia dwustronnego i wielostronnego zawartego z właściwą władzą innego państwa. W innych krajach porozumienie obowiązuje z reguły od momentu złożenia wniosku (tzw. rollback). Rozszerzenie zakresu porozumienia na

okres od momentu złożenia wniosku ma charakter fakultatywny, co oznacza, iż wystąpi wyłącznie na wniosek złożony przez podmiot krajowy.

Proponowane zmiany skutkują funkcjonowaniem 3 typów wniosków:

- wniosku o zawarcie porozumienia,
- nowego wniosku o zawarcie porozumienia o podziale kosztów,
- nowego wniosku o odnowienie decyzji w sprawie porozumienia.

W przypadku pierwszego wniosku doprecyzowano i uzupełniono, z jakich elementów powinien się składać wniosek, w przypadku kolejnych określono elementy tych wniosków, gdyż są to wnioski nowego typu.

W art. 20f określono nowy element wniosku o zawarcie porozumienia – założenia krytyczne, przez co należy rozumieć zdefiniowanie warunków brzegowych stosowania metody, dotyczących w szczególności otoczenia zewnętrznego przedsiębiorcy.

Założenia krytyczne mogą dotyczyć m.in. struktury grupy międzynarodowej, do której należy podatnik, jej strategii, branży, modelu biznesowego, warunków ekonomicznych, wolumenu produkcji i sprzedaży lub wartości określonego wskaźnika ekonomicznego. Sytuacja, gdy warunki krytyczne nie są spełnione, może stanowić przesłankę do zmiany lub uchylecia APA.

Zapewnienie możliwości proponowania wnioskodawcy warunków krytycznych oraz ich umieszczenie w porozumieniu cenowym przyczynia się do zwiększenia pewności i ograniczenia ryzyka dla podatnika.

DZIAŁ III

Zobowiązania podatkowe

Rozdział I

Powstanie zobowiązania podatkowego

Proponuje się uszczegółowienie przepisów **art. 21 § 3** Ordynacji podatkowej pozwalających organowi podatkowemu na wydanie decyzji określającej w sytuacji, gdy niewykazano powstałego zobowiązania podatkowego. Dotychczas sytuacje określone w art. 99 ust. 12 i art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług nie są uregulowane w art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej. Aktualne przepisy art. 99 ust. 12 ustawy o podatku od towarów i usług oraz art. 21 § 3 i 3a ustawy – Ordynacja podatkowa nie regulują jednoznacznie kwestii wydania przez organ podatkowy decyzji określającej nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i

usług, jeśli podatnik nie złożył deklaracji, oraz nie wskazują, że określenie nadwyżki powinno być powiązane z możliwością odliczenia jej w następnych okresach rozliczeniowych. Ponadto art. 21 § 3a Ordynacji podatkowej powinien umożliwiać określenie kwoty podatku naliczonego przeniesionego do rozliczenia. Przepisy prawa podatkowego powinny umożliwiać organom podatkowym określanie prawidłowej wysokości każdego „wyniku podatkowego” w podatku od towarów i usług. Powyższa zmiana została zawarta w **art. 21 § 3a** Ordynacji podatkowej. Ponadto wymaga jednoznacznego uregulowania w **art. 21 § 4** Ordynacji podatkowej szczególna sytuacja, w której decyzja określająca ma być wydana w stosunku do podmiotu innego niż podatnik. Chodzi o sytuację, która jest uregulowana w art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, gdy do zapłaty podatku jest obowiązana wystawiająca fakturę osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna, w której wykaże kwotę podatku.

Przepis art. 21b Ordynacji podatkowej nie przewiduje wydania decyzji określającej przychód. Brak jest także podstawy prawnej do merytorycznego orzekania w przypadku stwierdzenia w toku prowadzonego postępowania, że podatnik nie złożył deklaracji, a osiągnął dochód, który po zastosowaniu ulg i odliczeń nie powoduje powstania zobowiązania podatkowego, albo osiągnął przychód. Przepis **art. 21b** wymaga rozszerzenia kompetencji organów podatkowych do orzekania w powyższym zakresie przez wprowadzenie ogólnej regulacji umożliwiającej wydanie decyzji w sprawie określenia dochodu lub przychodu w każdym przypadku stwierdzenia przez organ podatkowy w toku prowadzonego postępowania podatkowego, że podatnik osiągnął dochód lub przychód w wysokości niepodlegającej opodatkowaniu. Powyższe rozwiązanie pozwoli na określenie w decyzji dochodu lub przychodu. Obecnie w takich sytuacjach organy podatkowe umarzają postępowania podatkowe na podstawie art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej, pomimo dokonania przez podatnika błędnego rozliczenia. Zakończenie postępowania podatkowego, wydaniem decyzji określającej wysokość dochodu, jest wyrazem nie tylko realizacji zasad ogólnych postępowania podatkowego, ale ma też znaczenie dla określenia zobowiązania podatkowego podatnika w innych okresach rozliczeniowych. Najlepiej obrazuje to przykład „straty podatkowej”. Zgodnie z art. 9 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, o wysokość straty ze źródła przychodów (czyli nadwyżka kosztów uzyskania nad sumą przychodów), poniesionej w roku podatkowym, można obniżyć dochód uzyskany z tego źródła w

najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty.

Zatem, w przypadku gdy organ podatkowy w postępowaniu podatkowym stwierdziłby, że w danym roku podatkowym podatnik w ogóle nie poniósł straty, ale nie mógłby o tym orzec w decyzji na podstawie art. 24 Ordynacji podatkowej (brak straty) ani w decyzji na podstawie art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej (brak zobowiązania podatkowego), podatnik miałby prawo odliczać wykazaną przez siebie w zeznaniu rocznym stratę w kolejnych latach, pomimo ustaleń organu podatkowego co do jej braku.

Treść przepisów art. 23 § 1 pkt 1 i § 2 Ordynacji podatkowej może sugerować, że brak ksiąg podatkowych bezwzględnie obliguje do szacowania podstawy opodatkowania, nawet gdy istnieją dowody pozwalające na określenie rzeczywistej podstawy opodatkowania. Pragmatyka postępowania uzasadnia jednak wykorzystanie znajdujących się w posiadaniu organu podatkowego dowodów pozwalających na określenie rzeczywistej podstawy opodatkowania bez korzystania z wyjątkowej instytucji szacowania. W celu usunięcia powyższych wątpliwości zasadne jest doprecyzowanie **art. 23 § 2** Ordynacji podatkowej w ten sposób, aby wynikało z niego, że należy odstąpić od szacowania podstawy opodatkowania mimo braku ksiąg podatkowych, jeśli istnieją dowody pozwalające na określenie tej podstawy (nowy pkt 1). Podkreśla to szczególny i wyjątkowy charakter instytucji szacowania podstawy opodatkowania i ma oparcie w orzecznictwie sądowym.

Przepis art. 23 § 4 Ordynacji podatkowej preferuje metody szacowania wymienione w tej ustawie. Zastosowanie metody szacowania spoza ustawowego katalogu wymaga nie tylko uzasadnienia zastosowania tej metody, lecz także uzasadnienia przyczyn niezastosowania metod wymienionych w Ordynacji podatkowej. To rozwiązanie powoduje nadmierne przedłużanie postępowań podatkowych, w których dochodzi do oszacowania podstawy opodatkowania. Powodem przedłużania postępowania nie jest uzasadnianie metody zastosowanej w wydanej decyzji, ale przede wszystkim uzasadnienie powodów niezastosowania innych, licznych metod. Uzasadnienie wyboru metody i uzasadnienie odrzucenia innych metod wymaga specjalistycznej wiedzy z kilku dziedzin, np. ekonomika przedsiębiorstwa, zarządzanie, technologia produkcji. Stąd należy umożliwić organom podatkowym w szerszym zakresie niż w aktualnym

stanie prawnym korzystanie z metod szacowania podstawy opodatkowania niewymienionych w **art. 23 § 3** ustawy – Ordynacja podatkowa (dodanie „w szczególności” w zdaniu wstępnym). Wymaga to rezygnacji z pierwszeństwa metod wymienionych w art. 23 § 3 Ordynacji podatkowej, co wiąże się z uchYLENIEM **art. 23 § 4** tej ustawy. Potrzeba proponowanych zmian wiąże się z różnorodnością stanów faktycznych. Zaakcentowania wymaga, że na wybór optymalnej metody szacowania podstawy opodatkowania wpływają realia konkretnej sprawy, w tym posiadane dane wynikające z ksiąg i inne dowody. Konieczność uzasadnienia wyboru metody szacowania pozostaje, tak jak dotychczas, elementem każdej decyzji podatkowej, w której dokonano szacunku.

Rozdział 2

Odpowiedzialność podatnika, płatnika i inkasenta

Sprawa odpowiedzialności podatnika, o której mowa w art. 30 § 5 Ordynacji podatkowej jest odrębną sprawą wobec określenia wysokości zobowiązania podatkowego. Nie powinno jednak stanowić przeszkody orzeczenie o odpowiedzialności podatnika w decyzji określającej podatnikowi wysokość zobowiązania podatkowego. Stąd w celu uproszczenia postępowania podatkowego proponuje się wprowadzenie odpowiedniego uregulowania w tym zakresie (dodane **drugie zdanie w art. 30 § 5** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 3

Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych

Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 13 maja 2009 r. sygn. akt I UZP 4/09 (OSNP 2009/23-24/319) uznał, że bezskuteczność egzekucji z majątku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, o której mowa w art. 116 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa w związku z art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, może być stwierdzona wyłącznie w postępowaniu w sprawie egzekucji należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, poprzedzającym wydanie decyzji o odpowiedzialności członka zarządu spółki za te należności. Odnosząc tę uchwałę do orzekania o odpowiedzialności podatkowej osób, o których mowa w art. 116 i art. 116a ustawy – Ordynacja podatkowa, i przyjętych w art. 33b pkt 2 ww. ustawy zasad zabezpieczenia zobowiązań tych osób, należy przyjąć, iż zastosowanie tych zasad zabezpieczenia w

praktyce nie jest możliwe. Skoro bowiem bezskuteczność egzekucji będąca przesłanką wygaśnięcia decyzji o zabezpieczeniu może być stwierdzona wyłącznie przed wydaniem decyzji o odpowiedzialności osoby, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, nie można tej samej przesłanki doszukiwać się przed wydaniem decyzji o odpowiedzialności. Wobec tego proponuje się, aby w **art. 33b pkt 2** Ordynacji podatkowej określono, że decyzja o zabezpieczeniu odpowiedzialności osoby trzeciej, o której mowa w art. 116 i art. 116a Ordynacji podatkowej, wygasała w momencie wszczęcia postępowania egzekucyjnego wobec tej osoby trzeciej. Zastąpienie w powyższym przepisie wyrazu „egzekucja” na wyrazy „postępowanie egzekucyjne” jest spójna z treścią obowiązującego art. 154 § 4 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zgodnie z którym zajęcie zabezpieczające przekształca się w zajęcie egzekucyjne z dniem wystawienia tytułu wykonawczego. Zmiany dostosowawczej w powyższym zakresie wymaga także **art. 33b pkt 3** Ordynacji podatkowej.

Proponuje się umożliwienie ustanowienia hipoteki przymusowej na przysługującym współuprawnionemu udziałem we wspólności praw wymienionych w **art. 34 § 4 pkt 1 i 2** Ordynacji podatkowej. Jest to zmiana dostosowawcza do art. 65 ust. 3 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 2013 r. poz. 707, z późn. zm.).

W art. 2 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji zawarty został zamknięty katalog obowiązków podlegających egzekucji administracyjnej. W przypadku podatnika (zobowiązane), na którego nieruchomości ustanowiono hipotekę przymusową, prowadzenie egzekucji administracyjnej z tej nieruchomości jest dopuszczalne z mocy art. 2 § 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, zgodnie z którym egzekucji administracyjnej podlegają podatki, opłaty i inne należności, do których stosuje się przepisy działu III ustawy – Ordynacja podatkowa. Jednak, w przypadku gdy własność nieruchomości obciążonej hipoteką przymusową tytułem zabezpieczenia zobowiązań podatkowych zostanie przeniesiona na inną osobę, nie jest możliwe prowadzenie egzekucji administracyjnej z majątku dłużnika rzeczowego. W art. 2 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji nie wymieniono bowiem obowiązku obciążającego dłużnika rzeczowego jako podlegającego egzekucji administracyjnej. W przypadku wprowadzenia w Ordynacji podatkowej przepisu, iż zaspokojenie z przedmiotu hipoteki przymusowej

następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (na wzór regulacji zawartej w art. 42 § 7 tej ustawy), możliwe będzie prowadzenie egzekucji administracyjnej również z majątku dłużnika rzeczowego. Zgodnie bowiem z art. 2 § 1 pkt 5 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, egzekucji administracyjnej podlegają należności pieniężne przekazane do egzekucji administracyjnej na podstawie innych ustaw. Aktualnie Ordynacja podatkowa nie zawiera w odniesieniu do hipoteki przymusowej uregulowania odpowiadającego treści dotychczasowego art. 42 § 7 Ordynacji podatkowej. Wprowadzenie proponowanej regulacji (nowy **art. 38a** Ordynacji podatkowej) podyktowane jest także koniecznością ujednolicenia rozwiązań prawnych zawartych w Ordynacji podatkowej dotyczących ograniczonych praw rzeczowych, przy uwzględnieniu analogicznych regulacji prawnych zawartych w art. 75 ustawy o księgach wieczystych i hipotece. Zauważyć należy, że brak wskazania trybu egzekucji powoduje, że egzekucję z przedmiotu hipoteki w przypadku prowadzenia jej przeciwko dłużnikowi rzeczowemu niebędącemu podatnikiem prowadzi komornik sądowy w trybie przepisów k.p.c., podczas gdy na podstawie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji naczelnik urzędu skarbowego uprawniony jest do prowadzenia egzekucji z nieruchomości. Proponowane rozwiązanie jest korzystne dla dłużników rzeczowych, niebędących podatnikami, którzy w obecnym stanie prawnym obowiązani są do ponoszenia wyższych kosztów egzekucyjnych na rzecz komornika sądowego.

Z uwagi na znaczny zakres zmian przepisów regulujących zastaw skarbowy dokonano gruntownego ich przerehabrowania z uwzględnieniem chronologii zdarzeń związanych z wpisywaniem i wykreślaniem zastawu skarbowego oraz potrzeby doregulowania dostępu osób i organów do danych zawartych w Rejestrze Zastawów Skarbowych.

Zaproponowano zniesienie dualizmu w systemie zastawów skarbowych. Nie ma potrzeby, aby poszczególni naczelnicy urzędów skarbowych prowadzili odrębne rejestry zastawów skarbowych, a dane w nich zawarte przekazywane były do Centralnego Rejestru Zastawów Skarbowych prowadzonego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Proponuje się utworzenie Rejestru Zastawów Skarbowych (dalej zwany „rejestrem zastawów”), prowadzonego w systemie teleinformatycznym przez wyznaczony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, podległy lub nadzorowany organ (art. 43). W przepisie tym określono informacje, jakie zawierać winien rejestr zastawów, które

wpisywane będą zgodnie ze strukturą prowadzonego rejestru określoną na podstawie przepisu upoważniającego zawartego w art. 46f pkt 1. W art. 44 § 3 wprowadzono normę uznającą za wpis również wykreślenie. Tym samym przepisy dotyczące wpisu będą miały zastosowanie również do wykreślenia wpisu.

Wpisy zastawów skarbowych do rejestru będą dokonywane przez wyznaczony organ na wniosek organu uprawnionego do występowania w imieniu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Wymagana jest elektroniczna forma przesyłania takich wniosków ze względu na wymóg prowadzenia rejestru zastawów w systemie informatycznym (art. 46a). Zmienione zatem zostały zasady występowania o wpis zastawów skarbowych, które w dotychczasowym stanie prawnym uprawniały w tym zakresie naczelników urzędów skarbowych. Art. 46a nadaje kompetencje do występowania o wpis zastawu skarbowego zabezpieczającego zobowiązania podatkowe lub zaległości podatkowe wszystkim organom uprawnionym do występowania w imieniu Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Proponowany art. 45 § 2 reguluje kolejność wpisów zastawu skarbowego (dotychczasowy art. 42 § 2–4), co ma zasadnicze znaczenie dla kolejności zaspokojenia wierzyciela z przedmiotu zastawu. Jednocześnie doregulowano kolejność wpisów, przy uwzględnieniu elektronicznego przekazywania wniosków o wpis do organu prowadzącego rejestr zastawów. W art. 45 § 3 został uzupełniony katalog podmiotów zawiadamianych o dokonaniu wpisu o organ, na wniosek którego dokonano wpisu.

W art. 46 § 4 będącym odpowiednikiem dotychczasowego art. 42 § 7 dodano regulację uwzględniającą zaspokojenie wierzyciela z przedmiotu zastawu skarbowego również w egzekucji prowadzonej przez sądowy organ egzekucyjny. Zgodnie bowiem z art. 773 § 2 k.p.c., jeżeli egzekucje są prowadzone w celu zrealizowania zastawu rejestrowego lub skarbowego, łączne prowadzenie egzekucji przejmuje organ egzekwujący należność korzystającą z pierwszeństwa zaspokojenia.

Wprowadzono wymóg sporządzania wniosku o wpis na urzędowym formularzu oraz zawarcia stosownej treści żądania, uznając, że niedopełnienie tych czynności stanowić będzie przeszkodę do dokonania wpisu. Przeszkodą będzie również niezgodność danych wskazanych we wniosku z danymi wynikającymi z dostępnych organowi prowadzącemu rejestr systemów prowadzących ewidencje osób, ruchomości i zbywalnych praw majątkowych mogących być przedmiotem zastawu skarbowego (art. 46b § 3). W przypadku niespełnienia wymogów określonych w art. 46b § 2 nie

będzie wydawana decyzja; organ prowadzący rejestr poinformuje wnioskodawcę o zaistniałej przeszkodzie.

Proponuje się zachowanie obecnie funkcjonującego rozwiązania odpłatnego wydawania, na wniosek zainteresowanego, wypisu z rejestru (kryterium przedmiotowe), jak i zaświadczenia o podmiocie, którego ruchomości lub zbywalne prawa majątkowe mogą być przedmiotem zastawu skarbowego (kryterium podmiotowe). Wypis lub zaświadczenie będzie wydawane w każdym urzędzie skarbowym, przy czym dokumentom tym nadaje się charakter dokumentów urzędowych podlegających opłacie stanowiącej dochód budżetu państwa (art. 46c § 5), przy czym wysokość tej opłaty ustalana będzie w drodze rozporządzenia wydanego na podstawie przepisu upoważniającego zawartego w art. 46f, przy uwzględnieniu górnej granicy tej opłaty, określonej ustawowo, w kwocie 50 zł. W celu zapewnienia bezpieczeństwa obrotu ruchomościami lub zbywalnymi prawami majątkowymi proponuje się również, aby rejestr zastawów był dostępny przez Biuletyn Informacji Publicznej urzędu obsługującego wyznaczony organ (art. 46d). Rejestr będzie udostępniany zainteresowanym do wyszukiwania po wpisaniu danych identyfikujących przedmiot zastawu. Udostępnione informacje nie będą dotyczyły podatnika, a jedynie przedmiotu zastawu i samego zastawu skarbowego (kwoty zabezpieczenia, daty wpisu zastawu, zastawnika i numeru jego wniosku o wpis). Prawo nieodpłatnego dostępu do danych zawartych w rejestrze zastawów i sporządzania wydruku będzie mieć każdy zainteresowany.

Wprowadzono również w art. 46e regulację prawną zapewniającą pełny dostęp do danych zawartych w rejestrze zastawów również organom egzekucyjnym i organom uprawnionym do występowania w imieniu Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego o wpis zastawu skarbowego, uznając, że dane dotyczące majątku i dłużników mogą być przydatne organom egzekucyjnym, a dane dotyczące zaległości podatkowych – organom uprawnionym do poboru należności pieniężnych np. w zakresie ulg przyznawanych w ich spłacie. Proponuje się także, aby tryb zapewnienia dostępu do rejestru tym organom uregulowany był w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych (art. 46f pkt 6).

Z kolei w art. 46g uzupełniono przesłanki wygaśnięcia zastawu skarbowego, wymienione w dotychczasowym art. 42 § 5, o sprzedaż przedmiotu zastawu w postępowaniu upadłościowym. Jednocześnie rozszerzono przesłanki wykreślenia

zastawu skarbowego z rejestru zastawów na wniosek osoby lub organu (art. 46h). W przypadku wniosku uprawnionej osoby o wykreślenie zastawu skarbowego z rejestru decyzję w tej sprawie będzie wydawał organ, na wniosek którego dokonano wpisu. Jednocześnie rozszerzono katalog podmiotów uprawnionych do wystąpienia z takim wnioskiem o podatnika, płatnika, inkasenta, następcę prawnego i osobę odpowiadającą za zaległości podatkowe, której w dniu wpisu zastawu skarbowego nie przysługiwało prawo własności przedmiotu zastawu skarbowego. Proponuje się ponadto zrezygnowanie z określenia terminu do złożenia wniosku o wykreślenie wpisu zastawu skarbowego. Wniosek będzie podlegał rozpatrzeniu w czasie istnienia zastawu skarbowego. Jednocześnie przyznano uprawnienia do wykreślenia zastawu skarbowego w przypadku utraty zasadności istnienia tego zastawu lub ustanowienia innego zabezpieczenia danego zobowiązania podatkowego, np. innego zastawu skarbowego lub hipoteki przymusowej, bądź zabezpieczenia w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 154 i nast.) lub Ordynacji podatkowej (art. 33d § 2).

Rozdział 5

Zaległość podatkowa

Obowiązujący art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej nie obejmuje wszystkich sytuacji, w których po stronie podatnika wystąpi obowiązek zwrotu nienależnie otrzymanych z organu podatkowego nadpłat, zwrotu podatku VAT. Ponadto z uwagi na brak w przepisach Ordynacji podatkowej uregulowań w zakresie trybu zwrotu tych należności występują trudności z odzyskaniem od podatnika nienależnie zwróconych mu kwot. W tym celu stosowany jest aktualnie tryb cywilnoprawny, zgodnie z którym nienależny podatek jest traktowany jako świadczenie nienależne. Tryb cywilnoprawny jest jednak długotrwały i kosztowny. Stosowanie tego trybu w odniesieniu do należności podatkowych nie daje się pogodzić z autonomicznością prawa podatkowego. Należności podatkowe wypłacone podatnikowi nienależnie w związku z istnieniem stosunku podatkowoprawnego powinny być odzyskiwane na gruncie przepisów podatkowych, bez potrzeby angażowania sądownictwa powszechnego. Dlatego zasadne jest wprowadzenie w Ordynacji podatkowej odrębnego trybu odzyskiwania od podatników nienależnie im wypłaconych należności podatkowych. Aktualnie art. 52 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej dotyczy wyłącznie nadpłat wynikających z zeznań lub deklaracji, o których mowa w art. 73 § 2. Powyższy przepis nie obejmuje zwróconych

podatnikowi nadpłat wynikających z decyzji, następnie zmienionych lub wyeliminowanych z obrotu prawnego albo których stwierdzono wygaśnięcie. Proponuje się, aby w sprawie nadpłat lub zwrotów podatku określonych lub stwierdzonych w decyzji, która następnie została uchylona, zmieniona lub stwierdzono jej nieważność albo stwierdzono jej wygaśnięcie, wydawana była dodatkowa decyzja w sprawie obowiązku ich zwrotu (nowy **art. 52 § 1 pkt 2 lit. a** i nowy **§ 3** Ordynacji podatkowej). Decyzja ta będzie wydana w razie niedokonania zwrotu w terminie 30 dni. Wydanie przez organ podatkowy wcześniejszej wadliwej decyzji powinno skutkować ustaleniem wyważonego terminu zwrotu nienależnej kwoty. Termin na zwrot nienależnej kwoty powinien wynosić 30 dni od dnia doręczenia decyzji określającej obowiązek zwrotu. Dopiero po upływie tego terminu nienależnie zwrócone nadpłaty i zwroty podatku będą traktowane na równi z zaległościami podatkowymi. Do czasu upływu tego terminu odsetki nie byłyby naliczane. Aktualnie art. 52 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej nie obejmuje nadpłat wynikających z korekt deklaracji, zwracanych w trybie bezdecyzyjnym przewidzianym w art. 75 § 6 ww. ustawy. Proponuje się objęcie uregulowaniami art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej nienależnych nadpłat lub zwrotów podatku stwierdzonych na wniosek w trybie art. 75 § 6 ww. ustawy w zakresie wynikającym z tego wniosku oraz potraktowanie ich na równi z zaległością podatkową na zasadach analogicznych jak wskazane powyżej dla wadliwej decyzji stwierdzającej/określającej nadpłatę (nowy **art. 52 § 1 pkt 2 lit. b** i nowy **§ 3** Ordynacji podatkowej). Na podobnych zasadach, tj. określonych w akapicie 2, uregulowaniami art. 52 § 1 Ordynacji podatkowej powinny zostać objęte zwroty nadpłat lub zwroty podatku wykazane dodatkowo w korekcie deklaracji dokonanej w trybie art. 274 Ordynacji podatkowej nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej. Skoro zwrot nadpłaty (podatku) związany jest z błędem organu podatkowego, podatnik nie może ponosić z tego powodu negatywnych skutków. W konsekwencji oznacza to, że ewentualne późniejsze stwierdzenie nienależnej nadpłaty (podatku) powinno następować w trybie analogicznym do proponowanego wyżej dla przypadku uchylecia lub zmiany decyzji, w oparciu o którą dokonano podatnikowi zwrotu nadpłaty (podatku) – nowy **art. 52 § 1 pkt 2 lit. c** i nowy **§ 3** Ordynacji podatkowej. Wynagrodzenie płatników pobrane nienależnie lub w wysokości wyższej od należnej, które traktuje się jako zaległość podatkową, ma podlegać zwrotowi bez wezwania organu podatkowego. Proponuje się wprowadzenie nowej regulacji, zgodnie z którą

organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zaległości podatkowej (nowy **art. 52a** Ordynacji podatkowej). Proponowana regulacja wynika z potrzeb praktyki. Aktualnie występują problemy z dochodzeniem tych zaległości. Przyjęcie nowej regulacji wiąże się z uchYLENIEM **art. 28 § 2** Ordynacji podatkowej.

Rozdział 6

Odsetki za zwłokę i opłata prolongacyjna

W **art. 53 § 2** Ordynacji podatkowej określenie „rok podatkowy” należy zastąpić określeniem „okresem rozliczeniowym” w celu dostosowania do okresu rozliczenia zaliczek w podatku od towarów i usług (kwartał). W wyniku proponowanych zmian podstawą naliczania odsetek będą zaliczki nieuregulowane w okresie rozliczeniowym.

W związku ze zmianami w art. 52 Ordynacji podatkowej proponuje się, aby w sytuacjach, gdy nadpłata lub zwrot podatku nastąpią w wyniku błędnego działania organu podatkowego, nie były naliczane odsetki za zwłokę (zmiana w art. 53 § 2 odnosząca się w zakresie odsetek za zwłokę tylko do art. 52 § 1 pkt 1).

W aktualnym stanie prawnym istnieją wątpliwości co do sposobu naliczania odsetek za zwłokę na podstawie art. 54 § 3 Ordynacji podatkowej. Pierwsza możliwa interpretacja powyższego przepisu polega na przyjęciu, że terminy, o których mowa w art. 54 § 1 pkt 2, 3 i 7 Ordynacji podatkowej, liczone są na nowo od dnia otrzymania akt sprawy i nie podlegają sumowaniu z dotychczasowymi. Druga możliwa interpretacja przepisu art. 54 § 3 Ordynacji podatkowej polega na przyjęciu, że terminy, o których mowa w art. 54 § 1 pkt 2, 3 i 7 ww. ustawy, w postępowaniu pierwszym i drugim podlegają sumowaniu. Proponuje się wyeliminować istniejące wątpliwości i doprecyzować w **art. 54 § 3** Ordynacji podatkowej sposób naliczania odsetek za zwłokę zgodnie z pierwszą interpretacją, dominującą w orzecznictwie sądów administracyjnych.

Celem projektowanych **art. 56a–56c** Ordynacji podatkowej jest upowszechnienie dobrowolnego i rzetelnego wypełniania obowiązków podatkowych poprzez:

- wzmocnienie bodźców stymulujących podatników do jak najszybszego ujawnienia nieprawidłowości w złożonej deklaracji i uregulowania powstałej z tego tytułu zaległości,
- zwiększenie dolegliwości finansowej wobec uchylania się od obowiązku składania deklaracji oraz znacznego zaniżania deklarowanych zobowiązań w obszarach o podwyższonym ryzyku.

Przez dobrowolne wypełnianie obowiązków podatkowych rozumieć należy prawidłowe i terminowe deklarowanie zobowiązań, bez konieczności wszczynania czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowania podatkowego oraz dokonywanie płatności należności podatkowych bez konieczności wszczynania czynności egzekucyjnych, a postępowań karnych skarbowych. Wpływanie na wzrost świadomości podatkowej podatników poprzez wzmacnianie postawy dobrowolnego wypełniania obowiązków podatkowych i rzetelności rozliczeń podatkowych jest istotnym narzędziem nie tylko zapewniającym wpływy do budżetu, ale przede wszystkim zmniejszającym koszty funkcjonowania administracji podatkowej oraz umożliwiającym uniknięcie podejmowania działań uciążliwych dla podatnika. Czynniki wpływające na dobrowolne wypełnianie obowiązków podatkowych są złożone i zróżnicowane. Tego rodzaju czynnikami są również instytucje prawne. Oddziaływanie prawa na podatnika może polegać zarówno na zapewnieniu określonych korzyści, jak i na zagrożeniu zastosowania określonych sankcji.

Komisja Europejska w Komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie konkretnych sposobów usprawnienia walki z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania, w tym w odniesieniu do państw trzecich z dnia 27 czerwca 2012 r. COM(2012) 351 zaleca państwom członkowskim m.in. przygotowanie zachęty motywacyjnej w postaci programów dobrowolnego ujawniania, zachęcanie podatników do samorzutnego korygowania swoich błędów. Jednocześnie proponuje rozważenie możliwości wprowadzenia przepisów wymierzonych przeciwko oszustom podatkowym i osobom uchylającym się od opodatkowania w odniesieniu do określonych rodzajów przestępstw podatkowych, obejmujących sankcje administracyjne lub karne.

W obowiązującym stanie prawnym bodźcem pozytywnym, mającym stymulować dobrowolną zapłatę zaległości podatkowej, jest obniżona stawka odsetek za zwłokę przewidziana w art. 56a Ordynacji podatkowej. Przesłanką do zastosowania obniżonej stawki odsetek za zwłokę, w wysokości 75% stawki podstawowej, jest złożenie prawnie skutecznej korekty deklaracji wraz z uzasadnieniem przyczyn korekty i zapłata w całości, w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty, zaległości podatkowej. Od dnia 9 października 2014 r. stawka podstawowa odsetek za zwłokę wynosi 8,00%, a stawka obniżona 6,00% kwoty zaległości w stosunku rocznym. Obniżona stawka odsetek nie może być stosowana do korekty deklaracji złożonej po doręczeniu zawiadomienia o

zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (a w przypadku, gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej) oraz do korekty dokonanej w wyniku czynności sprawdzających. Kodeks karny skarbowy przewiduje pod postacią tzw. podatkowego czynnego żalu (art. 16a) wyłączenie karania, jeżeli złożono korektę i zapłacono zaległość z odsetkami, niezwłocznie lub w wyznaczonym przez organ terminie.

Większość państw członkowskich Unii Europejskiej w zakresie podatku od towarów i usług stosuje różne środki o charakterze sankcyjnym, np. w przypadku wykrycia braku wpłaty podatku od towarów i usług w całości lub w części lub w przypadku uzyskania przez podatnika zawyżonego zwrotu podatku w oparciu o jego wniosek. Do przykładowych rozwiązań stosowanych przez państwa członkowskie należą: kara administracyjna odpowiadająca określonej procentowi nieodprowadzonego VAT (Holandia, Włochy, Belgia, Dania), kary kwotowe o zróżnicowanej wysokości, przy określonej maksymalnej wysokości kary (Luksemburg), czy też kara administracyjna w wysokości określonej wartości procentowej nieodprowadzonego VAT zwiększona o odsetki o ustalonej miesięcznej stopie (Francja). Do 1 grudnia 2008 r. w przepisach o podatku od towarów obowiązywał przepis art. 109 ust. 4–8, zgodnie z którym w przypadku zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty zwrotu lub kwoty różnicy wykazanej do rozliczenia w następnym okresie, ustalane było dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości 30% zaniżenia zobowiązania podatkowego lub zawyżenia kwoty zwrotu podatku. W kwestii możliwości ustanowienia w przepisach krajowych takiej sankcji wypowiedział się też Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku z dnia 15 stycznia 2009 r. w sprawie C-502/07 K-1 sp. z o.o., w którym orzekł, że wspólny system podatku VAT, w kształcie określonym w art. 2 pierwszej dyrektywy VAT oraz w art. 2 i 10 ust. 1 lit. a i ust. 2 szóstej dyrektywy VAT, nie stoi na przeszkodzie, by państwo członkowskie przewidziało w swym ustawodawstwie sankcję administracyjną, która może być nakładana na podatników VAT z tytułu nieprawidłowości w deklarowaniu należnych kwot VAT.

Z jednej strony, zachęta w postaci odsetek obniżonych jest pod względem finansowym zbyt mało atrakcyjna, aby mogła skutecznie motywować podatników do dobrowolnego korygowania deklaracji i zapłaty zaległości podatkowej, bez działań ze strony organu podatkowego. W razie późniejszego wykrycia nieprawidłowości podatnik może złożyć korektę „pokontrolną” i zapłacić zaległości z nieznacznie wyższymi odsetkami,

naliczonymi według stawki podstawowej. W takim przypadku również nie stosuje się sankcji karnych skarbowych. W relacji do wszystkich korekt deklaracji złożonych w 2013 r., korekty z obniżonymi odsetkami stanowiły zaledwie ok. 2%, a wśród korekt skutkujących ujawnieniem zaległości podatkowej korekty „z obniżonymi odsetkami” stanowią tylko 34%. Z drugiej strony, brak jest skutecznych pozakarnych instrumentów prewencji finansowej wobec szczególnie nagannych zachowań podatników w obszarach o podwyższonym ryzyku (podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, cło) polegających na nieskładaniu deklaracji, mimo istniejącego obowiązku, czy znacznym zaniżaniu wysokości deklarowanego podatku (zawyżaniu wysokości nadpłaty/zwrotu podatku). Penalizacja tego rodzaju zachowań w ramach odpowiedzialności karnej skarbowej okazuje się nie zawsze skuteczna (długotrwałość postępowania, względna łagodność kar, problem efektywności egzekwowania kar).

Konieczne jest wzmocnienie oddziaływania na podatników, aby zapewnić maksymalizację poziomu dobrowolnego wypełniania obowiązków podatkowych. Należy w większym stopniu promować zachowania podatników przejawiające się w samodzielnym korygowaniu błędów w deklaracjach w przypadku zniżenia zobowiązania podatkowego, bez oczekiwania na działanie organu podatkowego. Niezbędne są instrumenty stymulujące składanie korekt usuwających nieprawidłowości w deklaracjach na bieżąco (a nie na przestrzeni kilku lat; do czasu przedawnienia zobowiązania podatkowego). Równocześnie istnieje potrzeba wprowadzenia administracyjnych narzędzi o charakterze prewencyjnym adresowanych do podatników z obszarów podwyższonego ryzyka (podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, cło), które są szczególnie narażone na nadużycia.

Uzyskanie zmiany postawy podatników wobec obowiązku zapłaty podatku byłoby niewątpliwie zjawiskiem korzystnym zarówno dla budżetu, jak i dla całego porządku prawnego. Może bowiem prowadzić do zmniejszenia ogólnego stanu zaległości podatkowych, zmniejszenia kosztów poboru podatków, a także do poprawy stanu przestrzegania prawa w ogóle. Rezultat taki można osiągnąć poprzez wyraźne zróżnicowanie stawek odsetek za zwłokę, w zależności od modelu zachowania podatnika w taki sposób, aby wzmocnić premiowanie dobrowolnego ujawniania i zapłaty zaległości, niewykrytej dotychczas przez organ podatkowy, a zwiększyć dolegliwość finansową wobec uchylania się od obowiązku składania deklaracji oraz znacznego zaniżania deklarowanych zobowiązań w obszarach o podwyższonym ryzyku.

Projekt ustawy przewiduje:

- zmniejszenie wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę, do wysokości 50% stawki podstawowej, dla podatników przejawiających inicjatywę w skorygowaniu nieprawidłowości w pierwotnej deklaracji i bezzwłocznym uregulowaniu zaległości podatkowej, przy równoczesnym ograniczeniu czasowym do 6 miesięcy możliwości składania korekty deklaracji uprawniającej do obniżonej stawki odsetek,
- wprowadzenie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę, w wysokości 150% stawki podstawowej, dla podatników podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego oraz dłużników celnych, którzy bądź nie wywiązują się z obowiązku składania deklaracji, bądź zaniżają wysokość deklarowanego zobowiązania (zawyżają wysokość nadpłaty/zwrotu podatku) o ponad 25% kwoty należnej i wyższej niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z późn. zm.).

W projektowanym **art. 56** proponuje się likwidację podziału na paragrafy i pozostawienie w tej jednostce redakcyjnej tylko regulacji zawartej obecnie w § 1. Sposób ustalania stawki odsetek za zwłokę nie ulega zmianie.

Do projektowanego **art. 56a** przeniesiono zasady stosowania obniżonej stawki odsetek za zwłokę (obecne § 1a i 1b w art. 56). Zmiany dotychczasowych zasad polegają na zmniejszeniu wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę do wysokości 50% stawki podstawowej oraz wprowadzeniu sześciomiesięcznego ograniczenia czasowego możliwości składania korekty deklaracji uprawniającej do obniżonej stawki odsetek.

Zmniejszenie obniżonej stawki odsetek za zwłokę, do wysokości 50% stawki podstawowej, dla podatników przejawiających inicjatywę w skorygowaniu nieprawidłowości w pierwotnej deklaracji i uregulowaniu zaległości podatkowej, wzmocni premiowanie dobrowolnego ujawniania nieprawidłowości i zapłaty zaległości, niewykrytych dotychczas przez organ podatkowy. Tak obniżona stawka odsetek zostanie jednak zrównana z oprocentowaniem kredytów. Przy braku limitu czasowego na składanie korekt z obniżonymi odsetkami, zmniejszenie obniżonej stawki odsetek tworzyłoby ryzyko wykorzystywania przez podatników takiej korekty jako narzędzia do sterowania bieżącą płynnością finansową. Ograniczenie czasowe do 6 miesięcy możliwości składania korekty deklaracji uprawniającej do obniżonej stawki odsetek za

zwłokę ograniczy w znacznym stopniu ryzyko takiej „optymalizacji finansowej”. Ograniczenie czasowe możliwości skorzystania z odsetek obniżonych ma stymulować korygowanie błędów w deklaracjach na bieżąco (a nie w okresie kilku lat, do czasu przedawnienia zobowiązania) oraz jak najszybsze ujawnianie i regulowanie zaległości podatkowych. Okres sześciu miesięcy jest optymalny, w zupełności wystarcza na wykrycie przez podatnika i skorygowanie większości błędów w deklaracjach oraz skorzystanie z obniżonych odsetek. Z przeprowadzonych analiz wynika, że w tym przedziale czasowym składana jest obecnie większość (62%) korekt z obniżonymi odsetkami. Liczba takich korekt zmniejsza się stopniowo wraz z upływem czasu.

Z aktualnego przepisu art. 56 § 1a ustawy – Ordynacja podatkowa wynika, że jednym z warunków skorzystania z obniżonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych jest zapłata zaległości podatkowej. Istnienie tego warunku powoduje wątpliwości co do możliwości korzystania z obniżonej stawki odsetek za zwłokę przez podatników, którzy z przyczyn obiektywnych nie dokonają zapłaty zaległości podatkowych, lecz ich zobowiązanie podatkowe wygasa w inny sposób: zaliczenie nadpłaty lub zwrotu podatku, zobowiązanie wygasa wskutek potrącenia albo przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych w trybie art. 66 Ordynacji podatkowej. Proponuje się usunięcie tych wątpliwości poprzez wprowadzenie w **art. 56a § 2** Ordynacji podatkowej regulacji umożliwiającej korzystanie z obniżonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych także przez podatników, których zaległość podatkowa zostałaby uregulowana poprzez zaliczenie nadpłaty lub zwrotu podatku oraz których zobowiązanie wygasa wskutek potrącenia albo przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych w trybie art. 66 Ordynacji podatkowej, na wniosek złożony w terminie 7 dni od dnia złożenia korekty deklaracji.

W projektowanym **art. 56b** przewiduje się wprowadzenie nowej, podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w wysokości 150% stawki podstawowej. Podwyższona stawka odsetek będzie stosowana do zaległości w podatku od towarów i usług oraz w podatku akcyzowym, wyłącznie w następujących przypadkach:

- 1) zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego;
- 2) korekty deklaracji:

- a) złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadkach, gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej,
- b) dokonanej w wyniku czynności sprawdzających
 - jeżeli kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekracza 25% kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z późn. zm.);
- 3) ujawnienia przez organ podatkowy w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego niezłożenia deklaracji, mimo ciążącego obowiązku oraz braku zapłaty podatku.

Podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy przynoszą najwięcej dochodów spośród wszystkich podatków. W 2013 r. dochody z podatku od towarów i usług wyniosły około 113 mld zł, a z podatku akcyzowego ok. 60 mld zł. Dla porównania, w 2013 r. dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych zostały zrealizowane w kwotach odpowiednio ok. 41 mld zł i 23 mld zł. Jednocześnie w 2013 r. odnotowano dynamiczny wzrost zaległości w podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym, odpowiednio o 29,6% i 5,6% od ich stanu na koniec 2012 r. Wyniki kontroli organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej ujawniły w latach 2012–2013 znaczne rozmiary uszczuplania dochodów z podatku od towarów i usług. W pierwszym kwartale 2014 r. kontrole przeprowadzone przez inspektorów kontroli skarbowej doprowadziły do wykrycia wyłudzeń VAT na kwotę ponad 2 mld zł (wzrost o 400 mln zł w stosunku do analogicznego okresu ubiegłego roku). Podczas kontroli w ręce inspektorów wpadło ponad 36 tys. fikcyjnych faktur na łączną kwotę 5 mld 700 mln zł. Liczba pustych faktur jest niemal identyczna jak w pierwszym kwartale ubiegłego roku, natomiast kwota wykazana na nich jest wyższa o 1,5 mld zł. Świadczy to o wzroście przestępczości podatkowej. Innym obszarem, w którym zidentyfikowane zostało wysokie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości, był podatek akcyzowy. Podatki pośrednie stanowią główne źródło dochodów budżetowych, a jednocześnie z uwagi na swoją konstrukcję są bardziej wrażliwe na oszustwa. To uzasadnia szczególne traktowanie tych podatków poprzez wprowadzenie podwyższonej stawki odsetek.

Zagrożenie zastosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w obszarach o podwyższonym ryzyku (podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy) ma pełnić funkcję prewencyjną i zminimalizować ryzyko wyjątkowo nagannych zachowań podatników w podatkach szczególnie narażonych na nadużycia. Podwyższona stawka odsetek będzie stosowana w odniesieniu do zaległości wynikających z decyzji i korekt pokontrolnych.

Proponuje się wprowadzenie limitu odnoszącego się do kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekraczającej 25% kwoty należnej. Limit ten będzie oparty na określonym w art. 53 § 3 Kodeksu karnego skarbowego progu pomiędzy wykroczeniem skarbowym a przestępstwem skarbowym. Próg ten stanowi równowartość pięciokrotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (aktualnie $5 \times 1750 \text{ zł} = 8750 \text{ zł}$). Podwyższone odsetki będą naliczane dopiero po przekroczeniu tego limitu. Intencją projektodawcy jest wyłączenie stosowania nowej regulacji w odniesieniu do niewielkich kwot. Zaniżenia takie powstają w zdecydowanej większości w wyniku nieświadomych działań podatnika, wynikają z oczywistych omyłek lub błędów rachunkowych popełnionych przy sporządzeniu deklaracji. W tym przypadku nie mamy do czynienia z planowanymi przez podatnika działaniami mającymi na celu znaczne zaniżenie zobowiązań. Limit kwotowy będzie obliczany na dzień wydania decyzji przez organ pierwszej instancji.

Jednocześnie należy zauważyć, iż sprawca wykroczenia skarbowego lub przestępstwa skarbowego, który będzie miał obowiązek naliczać podwyższoną stawkę odsetek za zwłokę, ma prawne możliwości uniknięcia poniesienia odpowiedzialności karnej skarbowej poprzez skorzystanie z uregulowań zawartych w dziale I rozdział 2 Kodeksu karnego skarbowego dotyczących zasad zaniechania ukarania sprawcy. Zgodnie bowiem z art. 16a Kodeksu karnego skarbowego nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, kto złożył prawnie skuteczną, w rozumieniu przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa lub ustawy o kontroli skarbowej, korektę deklaracji podatkowej wraz z uzasadnieniem przyczyny korekty i w całości uiszczył, niezwłocznie lub w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ, należność publicznoprawną uszczuploną lub narażoną na uszczuplenie.

Na podstawie art. 81 i art. 81b § 1 pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej uprawnienie do skorygowania deklaracji przysługuje zarówno w toku czynności sprawdzających, jak i

po zakończeniu kontroli. Z kolei na podstawie art. 14c ustawy o kontroli skarbowej kontrolowany może, w terminie 7 dni do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, skorygować w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym uprzednio złożoną deklarację podatkową.

Zaznaczyć należy, że zaległości wynikające z korekt dobrowolnych złożonych po upływie 6 miesięcy od ustawowego terminu złożenia deklaracji, bez względu na procent uszczuplenia, będą objęte podstawową stawką odsetek. Podatnicy VAT i akcyzy popełniający błędy skutkujące nawet poważnymi uszczupleniami będą mogli uniknąć odsetek podwyższonych, składając dobrowolnie korektę deklaracji w ciągu 6 miesięcy i dokonując zapłaty zaległości w terminie 7 dni wraz z odsetkami obniżonymi bądź składając dobrowolną korektę po upływie 6 miesięcy i regulując zaległość z odsetkami podstawowymi.

Do projektowanych **art. 56c** i **art. 56d** przeniesiono regulacje z obecnego § 2 i 3 art. 56, przy uwzględnieniu zmian dostosowawczych związanych z wprowadzeniem nowej (podwyższonej) stawki odsetek za zwłokę.

Zmiana w **art. 57 § 2** ma charakter dostosowawczy i wynika ze zrównania obniżonej stawki odsetek za zwłokę ze stawką opłaty prolongacyjnej.

Rozdział 7

Wygaśnięcie zobowiązań podatkowych

Proponuje się rozszerzenie katalogu form wygaśnięcia zobowiązań podatkowych oraz zobowiązań płatnika lub inkasenta. Zobowiązania te wygasłyby także w przypadku prawomocnego nabycia spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego. W przypadku nabycia spadku przez Skarb Państwa albo gminę w przedstawionym trybie (a także przy dziedziczeniu z testamentu) następuje zbieg statusu wierzyciela i dłużnika w zakresie zobowiązań podatkowych stanowiących odpowiednio dochód budżetu państwa lub budżetu gminy. Zbieg statusu wierzyciela i dłużnika może także nastąpić w przypadku nabycia spadku przez powiat lub województwo w zakresie należności publicznoprawnych stanowiących dochody budżetów tych jednostek. Jest to możliwe tylko przy dziedziczeniu testamentowym, ponieważ zgodnie z przepisami Kodeksu cywilnego powiat i województwo nie dziedziczą z ustawy. Konsekwencją takiego trybu nabycia majątku zmarłego, od czego ani Skarb Państwa, ani jednostka samorządu terytorialnego nie może się uchylić,

powinno być wygaśnięcie zobowiązania podatkowego (**art. 59 § 1 pkt 11 i § 2 pkt 7** Ordynacji podatkowej).

W przypadku sprzedaży przez podatnika przedmiotu hipoteki lub zastawu wierzyciel podatkowy może dochodzić od nabywcy zaspokojenia z przedmiotu zabezpieczenia tylko w postępowaniu egzekucyjnym. Aktualnie nie ma prawnej możliwości zapłaty kwoty zaległości podatkowej przez nabywcę przedmiotu hipoteki lub zastawu. Aktualny właściciel przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego nie może więc doprowadzić do zaspokojenia wierzyciela (organu podatkowego) inaczej niż przez poddanie się egzekucji z obciążonej rzeczy. Proponuje się, aby aktualny właściciel przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego niebędący podatnikiem, płatnikiem, inkasentem, następcą prawnym lub osobą trzecią miał możliwość zapłaty podatku (zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę) zabezpieczonej hipoteką lub zastawem skarbowym. W takim przypadku zobowiązanie podatkowe wygaśnie wskutek zapłaty przez tego dłużnika rzeczowego (nowy **art. 62b § 1 pkt 2 i § 3** Ordynacji podatkowej). Proponowane rozwiązanie jest korzystne zarówno dla dłużnika rzeczowego, jak i dla administracji podatkowej. Dłużnik rzeczowy uzyskuje możliwość wyboru między znoszeniem egzekucji cudzych długów ze swojego majątku a samodzielną zapłatą tego długu. Zasadniczą zaletą proponowanych przepisów będzie doprowadzenie do zaspokojenia wierzyciela podatkowego bez ponoszenia przez dłużnika rzeczowego dalszych kosztów egzekucji i bez angażowania organów egzekucyjnych. Zapłata zaległości podatkowej będzie korzystna dla dłużnika rzeczowego w szczególności, jeśli dłużnik nie chce utracić przedmiotu zabezpieczenia. Przepisy dotyczące zapłaty dokonywanej przez podatnika należy stosować odpowiednio do wpłaty dokonywanej przez dłużnika rzeczowego.

Ogromna liczba wpłat na poczet zobowiązań podatkowych jest obecnie dokonywana za pośrednictwem rachunków bankowych należących do innych podmiotów. Obecne przepisy Ordynacji podatkowej wskazują na brak możliwości zapłaty zobowiązania podatkowego przez osobę trzecią, zmuszając organy podatkowe do wyjaśnienia tytułu wpłaty i zwrotu na rachunek wpłacającego, jeżeli okaże się, że wpłacone pieniądze nie były własnością podatnika. Równolegle jednak organy te zmuszone są do podjęcia działań egzekucyjnych w stosunku do tych podatników, którzy przekonani są o braku zaległości podatkowych, poprzez wykonanie ich zobowiązania przez inną osobę. Wychodząc naprzeciw potrzebom praktyki i oczekiwaniom podatników, zasadne jest

zatem wprowadzenie regulacji powodującej wygaśnięcie zobowiązania poprzez zapłatę dokonaną przez podmiot inny niż zobowiązany do zapłaty, jeżeli treść dowodu wpłaty nie budzi wątpliwości co do jej przeznaczenia, a wpłata dotyczy kwoty podatku do 1000 zł. Wprowadzenie ww. limitu kwotowego jest konsekwencją tego, że zapłata przez inny podmiot jest wyjątkiem od zasady, że zapłata następuje bezpośrednio przez zobowiązanego. Proponuje się przyjąć domniemanie, że w przypadku zapłaty podatku przez inny podmiot, jeżeli dotyczy kwoty podatku nieprzekraczającej 1000 zł i treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do jej przeznaczenia na zobowiązanie podatnika, uznaje się, że wpłata pochodzi ze środków podatnika (nowy **art. 62b § 1 pkt 3, § 2 i 3** Ordynacji podatkowej). Zapłata podatku w wysokości 1000 zł przy spełnieniu powyższych przesłanek nie powinna być przedmiotem czynności sprawdzających. Zwyczaje społeczne i gospodarcze pozwalają przyjąć, że wyższe kwoty są regulowane bezpośrednio przez podatnika. Ponadto zachowanie kwoty granicznej podatku w wys. 1000 zł może zabezpieczyć system poboru podatków przed możliwymi nadużyciami w tym zakresie, pozwalając na przeprowadzenie w przyszłości analizy pod kątem ewentualnego rozszerzenia zakresu tego instrumentu.

W praktyce zapłata podatku podatnika z jego środków nierzadko jest dokonywana przez osoby z bliskiej rodziny podatnika. Sytuacje takie ze względów pragmatycznych powinny być prawnie sankcjonowane bez potrzeby prowadzenia czasochłonnych procedur wyjaśniających. W związku z tym proponuje się, aby zobowiązanie podatkowe wygasło także poprzez zapłatę dokonaną przez osoby wymienione w art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (Dz. U. z 2015 r. poz. 86, z późn. zm.), tj. przez małżonka podatnika, jego zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę (bez limitu kwotowego). Proponuje się przyjąć domniemanie, że zapłata podatku przez podmiot wymieniony w art. 4a ust. 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn następuje ze środków podatnika, jeśli treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do jej przeznaczenia na zobowiązanie podatnika (nowy **art. 62b § 1 pkt 1, § 2 i 3** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się, aby zapewnienie przez organ podatkowy obsługi kasowej odbywało się w kasie urzędu lub w kasie innego podmiotu obsługującego organ podatkowy (**art. 60 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana nie spowoduje likwidacji kas, a umożliwi zlecenie przez naczelników urzędów skarbowych obsługi kasowej podmiotom zewnętrznym profesjonalnie zajmującym się obsługą finansową. Zauważyć należy, że

wpłat w kasie dokonuje niewielka liczba podatników, koszty prowadzenia kas są niewspółmiernie wysokie do liczby transakcji gotówkowych w ciągu roku i przewyższają korzyści z ich funkcjonowania. Na koszty funkcjonowania kasy składają się bowiem: wydatki osobowe dotyczące pracowników zajmujących się tym zadaniem, rzeczowe związane z wyposażeniem i zapewnieniem szczególnych warunków bezpieczeństwa, a także wydatki na zakup usługi bieżącego zasilenia w odpowiednią ilość gotówki. Podatnicy, którzy płacą podatki lub odbierają należności podatkowe w kasie podmiotu obsługującego organ podatkowy, nie ponoszą i nie będą ponosić z tego tytułu żadnych kosztów. Proponowane rozwiązanie nie wpłynie znacząco na sytuację podatników, gdyż zdecydowana większość płatności już teraz dokonywana jest w formie obrotu bezgotówkowego.

Art. 60 ustawy – Ordynacja podatkowa wymaga uwzględnienia w jego treści możliwości dokonywania wpłat na rachunek płatniczy prowadzony przez instytucje pieniądza elektronicznego, które stanowią jedną z kategorii dostawców usług płatniczych mogących świadczyć usługi płatnicze, w tym prowadzić rachunki płatnicze lub dokonywać przekazów pieniężnych, zgodnie z art. 4 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (Dz. U. z 2014 r. poz. 873 i 1916). Instytucje pieniądza elektronicznego są to podmioty uprawnione do wydawania pieniądza elektronicznego i świadczenia wszystkich usług płatniczych, w tym również usługi polecenia przelewu. Są to podmioty zbliżone funkcjonalnie do instytucji płatniczych, jednak muszą one spełniać wyższe wymogi kapitałowe niż wymogi stawiane instytucjom płatniczym, ze względu na to, że mogą wydawać pieniądź elektroniczny bez ograniczeń terytorialnych i ilościowych. Są to dostawcy usług płatniczych ustanowieni na mocy dyrektywy o pieniądzu elektronicznym (aktualnie dyrektywy 2009/110/WE). Uwzględnienie instytucji pieniądza elektronicznego w katalogu podmiotów, za pośrednictwem których można dokonywać zapłaty podatku, ułatwi zapłatę podatków.

Natomiast wprowadzenie możliwości zapłaty należności pobieranych przez urzędy skarbowe za pomocą karty płatniczej rozszerzy możliwości zapłaty podatku, a w perspektywie czasu może przyczynić się do ograniczenia liczby punktów obsługi kasowej, przyjmujących wpłaty gotówkowe (art. 60 § 2a–2c Ordynacji podatkowej).

Należy również podkreślić, że przedmiotowa propozycja sprzyjać będzie zmniejszeniu zaległości we wpłatach podatków i ograniczeniu konieczności ewentualnego

prowadzenia postępowania egzekucyjnego, czyniąc tym samym postępowanie podatkowe skuteczniejszym, ekonomicznym, a także, w zakresie wpłat dokonywanych przez podatników, mniej uciążliwym (brak konieczności wykonywania dodatkowych czynności, jak np. wizyta w banku, na poczcie czy logowanie na elektronicznym koncie bankowym).

Dodatkowo należy wskazać, że przedmiotowa propozycja znajduje uzasadnienie również z uwagi na istniejącą już możliwość zapłaty za pomocą karty płatniczej kary grzywny nałożonej w drodze mandatu karnego, która została wprowadzona rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 28 kwietnia 2011 r. w sprawie nakładania kary grzywny w drodze mandatu karnego za wykroczenia skarbowe (Dz. U. Nr 94, poz. 552). Podobne rozwiązania funkcjonują w szeregu innych ustaw, tj. w ustawie z dnia 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (Dz. U. z 2015 r. poz. 460), ustawie z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (Dz. U. z 2013 r. poz. 1414, z późn. zm.) i ustawie z dnia 20 czerwca 1997 r. o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1137, z późn. zm.).

Dodatkowo należy zwrócić uwagę, iż opłaty i prowizje (opłata interchange, opłata na rzecz organizacji kartowej i marża agenta rozliczeniowego) dla płatności kartami płatniczymi z tytułu zapłaty podatku, zgodnie z przedstawioną powyżej propozycją, obciążają podatnika. Ustawą z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy o usługach płatniczych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1271) dodano przepis art. 38a, zgodnie z którym stawka opłaty interchange nie może przekroczyć 0,5% wartości jednostkowej krajowej transakcji płatniczej, o której mowa w art. 3 ust. 1 pkt 2 lit. b oraz – w zakresie transakcji płatniczej przy użyciu karty płatniczej – art. 3 ust. 1 pkt 3. Przedmiotowy przepis wszedł w życie od dnia 1 stycznia 2014 r. i poprzez znaczne obniżenie opłaty interchange dla płatności kartami płatniczymi z tytułu podatków może pozytywnie wpłynąć na upowszechnienie tej formy zapłaty należności także w zakresie podatków. Propozycja, aby podatnik ponosił opłaty i prowizje z tytułu zapłaty podatku za pomocą karty płatniczej, będzie oddziaływała na zwiększenie wydatków ponoszonych przez obywateli w związku z koniecznością zapłaty podatku. Jednakże należy zauważyć, że proponowane przepisy nie obligują do zapłaty podatku kartą płatniczą, a jedynie dają taką możliwość. Stąd podatnik może wybrać inną formę zapłaty podatku, która nie będzie wiązała się z koniecznością poniesienia dodatkowych opłat. W związku z

powyższym trudno oszacować wysokość dodatkowych wydatków, które ewentualnie zostaną poniesione przez podatników płacących podatki za pomocą karty płatniczej.

Proponuje się, aby w przypadku polecenia przelewu z rachunku bankowego podatnika w banku lub instytucji kredytowej lub rachunku płatniczego podatnika w unijnej instytucji płatniczej w rozumieniu art. 2 pkt 32 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych, niemających siedziby lub oddziału na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, za termin zapłaty podatku uważany był dzień złożenia zlecenia płatniczego przez podatnika, jeżeli wpłacana kwota zostanie uznana na rachunku bankowym organu podatkowego w terminie wskazanym w art. 54 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (zmieniony **art. 60 § 1a** Ordynacji podatkowej). Proponowane rozwiązanie wynika z faktu, że w praktyce, w szczególności w przypadku wpłat dokonywanych z zagranicznego banku, nie jest możliwe ustalenie, kiedy został obciążony rachunek bankowy podatnika.

Zgodnie z art. 115 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji dopiero po wszczęciu egzekucji zaspokojenie kosztów upomnienia następuje w pierwszej kolejności. W takim przypadku przepisy art. 115 § 1 ww. ustawy mają charakter *lex specialis* w stosunku do przepisów art. 55 i art. 62 Ordynacji podatkowej. Obecne rozwiązanie polegające na konieczności egzekwowania samych kosztów upomnienia jest uciążliwe dla podatnika i nieekonomiczne. Wszczęcie postępowania egzekucyjnego na same koszty upomnienia generuje dalsze koszty egzekucyjne, dlatego właściwsze jest zaspokajanie tych kosztów wraz z wpłatą na należność główną. Wobec tego proponuje się wprowadzenie obowiązku zaliczania przez organy podatkowe dokonanej wpłaty w pierwszej kolejności na poczet kosztów doręzonego upomnienia (**art. 62 § 2** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana rozwiąże techniczno-rachunkowy problem zaspokajania kosztów upomnienia z dokonanej przez podatnika wpłaty i jednocześnie zlikwiduje problem konieczności egzekwowania samych kosztów upomnienia. Nowe rozwiązanie, z uwagi na postanowienia art. 115 § 1 pkt 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, będzie miało zastosowanie tylko w przypadku dokonania wpłaty przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego. Należy także uwzględnić, że proponowana zmiana będzie dotyczyć wpłat nie tylko podatników, ale wszystkich podmiotów dokonujących wpłat do organów podatkowych wymienionych w art. 62 § 5 ustawy – Ordynacja podatkowa. Postanowienie, o którym mowa w aktualnym art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej, powinno być wydawane także w

sprawie zaliczenia wpłaty na poczet kosztów upomnienia. Ponadto w zdaniu pierwszym powołanego przepisu zbędne jest powielanie normy zawartej już w art. 55 § 2 Ordynacji podatkowej (projektowany **art. 62 § 5** Ordynacji podatkowej). Proponuje się, aby w przypadku, gdy wpłata w całości pokrywa kwotę główną zaległości wraz z odsetkami za zwłokę lub gdy zaliczenie wpłaty następuje w całości zgodnie z żądaniem podatnika, lub gdy kwota wpłaty podlegającej zaliczeniu na poczet zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub kosztów upomnienia nie przekracza pięciokrotności kosztów upomnienia, lub gdy do wpłat dokonanych po terminie płatności nie naliczono odsetek za zwłokę zgodnie z art. 54 § 1 pkt 5 Ordynacji podatkowej, postanowienie było wydawane wyłącznie na wniosek (projektowany **art. 62 § 6 pkt 1–4** Ordynacji podatkowej). Według powyższych propozycji to podatnik będzie decydował, czy ma być wydane postanowienie o zaliczeniu. Należy przypuszczać, że ze względu na brak wątpliwości co do prawidłowości zaliczenia lub niewielkie kwoty zaliczenia podatnicy nie będą składać wniosków o wydanie postanowienia. Stąd wprowadzenie proponowanych regulacji spowoduje zmniejszenie liczby wydawanych postanowień, a przez to obniżenie kosztów korespondencji organów podatkowych. Wprowadzenie obowiązku zaliczenia wpłaty w pierwszej kolejności na koszty upomnienia wymaga zmian dostosowawczych w Ordynacji podatkowej.

Specyfika częściowego dokonywania wpłat na poczet zaległości podatkowej oraz zaliczania nadpłat na poczet zaległych lub bieżących zobowiązań podatkowych wymaga wyłączenia stosowania zasad zaokrąglenia określonych w art. 63 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa przy dokonywaniu wpłat i zaliczeń. W przypadku zaliczania nadpłat na poczet zaległych lub bieżących zobowiązań podatkowych (art. 76 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa) również wystąpi „reszta”, ponieważ kwota nadpłaty nie podlega zaokrągleniu i jej końcówka może być wyrażona w groszach. Przedstawione wyłączenia zasad zaokrąglenia są zawarte w nowym **art. 63 § 3** Ordynacji podatkowej.

Rozdział 7a

Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych

Proponuje się zmodyfikowanie treści **art. 67a § 1 pkt 2** ustawy – Ordynacja podatkowa w ten sposób, aby przepis ten jednoznacznie dopuszczał możliwość odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty samych odsetek za zwłokę od nieuregulowanych zaliczek, także gdy nie wydano decyzji, o której mowa w art. 53a ustawy – Ordynacja

podatkowa. Zróznicowanie stosowania ulg w zależności od tego, czy decyzja taka została lub nie została wydana, nie jest uzasadnione.

W okresie od 29 kwietnia 2009 r. do 30 czerwca 2014 r. obowiązywał program pomocowy w formie rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 31 marca 2009 r. w sprawie udzielania niektórych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących pomoc publiczną na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw (Dz. U. Nr 59, poz. 488). W trakcie obowiązywania ww. programu odnotowano jedynie 2 przypadki udzielenia pomocy publicznej na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw na kwotę 18 567 zł, przy zakładanym budżecie programu na kwotę 25 mln zł.

Zważywszy na małą wartość udzielonej pomocy na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, utrzymywanie w obiegu prawnym regulacji, tj. art. 67b § 4 i 5 Ordynacji podatkowej, która *de facto* nie ma praktycznego zastosowania, jest bezcelowe. Ponadto dokonanie powyższych zmian uzasadnia fakt, iż dla żadnych innych przeznaczeń pomocy publicznej, poza pomocą na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw (art. 67b § 5), przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa nie przewidują możliwości udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, o których mowa w art. 67a, w drodze rozporządzenia Rady Ministrów stanowiącego program pomocowy. Konsekwencją przedstawionych zmian jest także zmiana § 3 w art. 67b Ordynacji podatkowej.

Umorzenie jest odrębnym od zakończenia postępowania upadłościowego sposobem zamknięcia postępowania upadłościowego bez przeprowadzenia likwidacji majątku upadłego czy zawarcia układu (art. 361 ustawy – Prawo upadłościowe i naprawcze). Po umorzeniu postępowania upadłościowego zaległości podatkowe zazwyczaj są nieściągalne. To samo dotyczy sytuacji, gdy sąd oddali wniosek o ogłoszenie upadłości. Dlatego celowe jest, aby niezaspokojenie kwoty zaległości podatkowej w umorzonym postępowaniu upadłościowym albo oddalenie przez sąd wniosku o ogłoszenie upadłości stanowiły przesłankę umorzenia z urzędu zaległości podatkowej (**art. 67d § 1 pkt 3** Ordynacji podatkowej). Organ podatkowy będzie mógł umorzyć zaległość podatkową wyłącznie w przypadku, gdy umorzenie nie będzie stanowiło pomocy publicznej lub będzie stanowiło pomoc *de minimis* – w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis* (**art. 67d § 4** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 8

Przedawnienie

Ustawa – Prawo upadłościowe i naprawcze nie posługuje się określeniem „ukończenie postępowania upadłościowego”, które występuje w zdaniu drugim **art. 70 § 3** ustawy – Ordynacja podatkowa. Dlatego celowe jest, aby w powyższym przepisie zamiast określenia „postanowień o ukończeniu postępowania upadłościowego” wprowadzić określenia „postanowienia o zakończeniu postępowania upadłościowego” i „postanowienia o umorzeniu postępowania upadłościowego.” Te dwie kategorie postanowień funkcjonalnie należą do postanowień kończących postępowanie upadłościowe.

W aktualnym stanie prawnym istnieją wątpliwości, czy ogłoszenie upadłości przed rozpoczęciem biegu terminu przedawnienia powoduje skutek w postaci przerwania biegu tego terminu. Z jednej strony, skoro termin przedawnienia w tym czasie nie będzie, to nie może dojść do jego przerwania. Z drugiej strony, zgodnie z celem unormowania zawartego w art. 70 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa ogłoszenie upadłości powinno powodować wydłużenie okresu, w jakim możliwe jest dochodzenie wierzytelności podatkowych. Ogłoszenie upadłości nie ma wpływu na możliwość ustalenia/określenia zobowiązania podatkowego, ale ma negatywny wpływ na egzekucję należności podatkowych. Przykładowo w razie ogłoszenia upadłości z możliwością zawarcia układu postępowania egzekucyjne dotyczące wierzytelności objętych z mocy prawa układem, wszczęte przed ogłoszeniem upadłości, podlegają zawieszeniu z mocy prawa z dniem ogłoszenia upadłości (art. 140 ustawy – Prawo upadłościowe i naprawcze). Nie jest więc także dopuszczalne wszczynanie nowych postępowań egzekucyjnych. Po ogłoszeniu upadłości nie można obciążyć składników masy upadłości hipoteką i zastawem skarbowym w celu zabezpieczenia wierzytelności powstałej przed ogłoszeniem upadłości (art. 81 ust. 1 ustawy – Prawo upadłościowe i naprawcze). W związku z tym, w celu usunięcia wątpliwości i zabezpieczenia interesów fiskalnych Skarbu Państwa, proponuje się w **art. 70 § 3a** Ordynacji podatkowej wprowadzić zasadę, że jeżeli ogłoszenie upadłości nastąpiło przed rozpoczęciem biegu terminu przedawnienia, bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.

Proponuje się rozszerzyć możliwość zawieszenia biegu terminu przedawnienia, w oparciu o art. 70a Ordynacji podatkowej, o sytuację, w której została wszczęta procedura wzajemnego porozumiewania na podstawie ratyfikowanej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, a ta umowa nie przewiduje możliwości wprowadzenia w życie zawartego porozumienia bez względu na terminy przedawnienia. W 2012 r. były 4 takie wystąpienia, a w 2013 r. jedno (wzajemne porozumienia są inicjowane wnioskiem podatnika w celu zniesienia podwójnego opodatkowania, więc skutkiem zawieszenia przedawnienia będzie umożliwienie zwrotu podatnikowi nadpłaty). Wniosek o wszczęcie procedury wzajemnego porozumiewania się, co do zasady, może być złożony przed upływem 3 lat od pierwszego urzędowego zawiadomienia o sytuacji powodującej podwójne opodatkowanie. Procedury wzajemnego porozumiewania się są zazwyczaj długotrwałe i zdarzają się sytuacje, kiedy pomimo że wniosek został złożony zanim zobowiązanie się przedawniło, to porozumienie zostaje zawarte już po tym terminie. Powoduje to problemy z wprowadzeniem takiego porozumienia w życie. W powyższym przypadku zawieszenie biegu terminu przedawnienia powinno nastąpić od dnia wszczęcia procedury wzajemnego porozumienia (**art. 70a § 1a i 3** Ordynacji podatkowej).

W nowym **art. 70d** Ordynacji podatkowej przewidziano, że w sytuacji gdy ratyfikowana umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania przewiduje możliwość wprowadzenia w życie zawartego porozumienia bez względu na terminy przedawnienia, to porozumienie będzie uwzględnione pomimo upływu terminów przedawnienia.

Ustawa – Ordynacja podatkowa nie przewiduje stosowania regulacji dotyczących przedawnienia zobowiązania podatkowego do zaległości podatkowych, o których mowa w art. 52 Ordynacji podatkowej, zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego oraz nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług. Rodzi to spory prawne, w szczególności co do terminu, w jakim dopuszczalne jest wydanie decyzji określających powyższe elementy konstrukcyjne podatków. Proponuje się zatem umożliwienie odpowiedniego stosowania regulacji dotyczących przedawnienia zobowiązania podatkowego zawartych w art. 70, art. 70a i art. 70c Ordynacji podatkowej do ww. elementów konstrukcyjnych podatków. Uregulowanie powyższych kwestii wymaga zmian dostosowawczych w kwestii terminu, w którym istnieje obowiązek przechowywania ksiąg i związanych z ich prowadzeniem dokumentów (**art. 86**).

Bieg terminu przedawnienia zaległości podatkowych, o których mowa w art. 52 Ordynacji podatkowej, powinien być liczony od końca roku kalendarzowego, w którym organ podatkowy dokonał zwrotu lub zaliczenia nienależnej kwoty lub płatnik pobrał nienależne wynagrodzenie (**art. 71 pkt 2** Ordynacji podatkowej).

W kwestii przedawnienia zwrotu różnicy podatku i zwrotu podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia 29 czerwca 2009 r. sygn. akt I FPS 9/08, w której stwierdził, że „art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 i 699) ma zastosowanie do należności z tytułu nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług”. Problematyka ta pojawia się w dalszym ciągu w orzecznictwie sądów administracyjnych (m.in. wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 10 stycznia 2013 r. sygn. akt I SA/Wr 1273/12, wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 20 grudnia 2011 r. sygn. akt I SA/Rz 719/11, wyrok NSA z dnia 20 stycznia 2011 r. sygn. akt I FSK 155/10, wyrok NSA z 22 lutego 2011 r. sygn. akt I FSK 1835/08). Sądy – odwołując się do ww. uchwały – stwierdzają, że Ordynacja podatkowa przewiduje instytucję przedawnienia jedynie dla jednej formy przekształcenia obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług, tzn. w zobowiązanie podatkowe, z pominięciem przedawnienia innych postaci przekształcenia tegoż obowiązku – w kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku. W związku z podkreślaną w orzecznictwie sądowym potrzebą uregulowania w Ordynacji podatkowej przedmiotowej kwestii, proponuje się, aby bieg terminu przedawnienia zwrotu różnicy podatku i zwrotu podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług rozpoczynał się, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin złożenia deklaracji za okres, z rozliczenia którego powstała kwota do zwrotu. Terminy zwrotu są określone w ustawie o podatku od towarów i usług (**art. 71 pkt 3** Ordynacji podatkowej).

Zagadnienie przedawnienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług jest kwestią problematyczną, na co wskazuje niejednoznaczne orzecznictwo sądów administracyjnych. W niektórych wyrokach (z dnia 14 grudnia 2009 r. sygn. akt I SA/Wr 1342/09, w Łodzi z dnia 27 kwietnia 2011 r. sygn. akt I SA/Łd 1222/10 i z dnia 07 czerwca 2011 r. sygn. akt I SA/Łd 546/11) przyjmuje się, że termin przedawnienia nadwyżki rozpoczyna bieg od końca roku kalendarzowego, w którym nadwyżka ta zmaterializowała się w formie zobowiązania

podatkowego lub zwrotu na rachunek bankowy. Istnieją jednak wyroki, w których sądy uznają za niedopuszczalne orzekanie w przedmiocie nadwyżki do przeniesienia po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym nastąpiło rozliczenie podatku za dany okres rozliczeniowy, np. wyrok NSA z 09 marca 2010 r. sygn. akt I FSK 3/09. Bezspornie prawo do przeniesienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym ulega przedawnieniu. Judykatura nie wypracowała jednak jednolitego stanowiska, jaki moment przyjąć za początek biegu terminu przedawnienia.

Wobec tego proponuje się wprowadzić regulację, zgodnie z którą bieg terminu przedawnienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług rozpoczynał się, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin złożenia deklaracji za okres, w którym ta nadwyżka została rozliczona poprzez obniżenie zobowiązania podatkowego lub podwyższenie kwoty podatku do zwrotu. Tożsame zasady przedawnienia przyjęto także dla podatku naliczonego, tj. kwoty, o której mowa w art. 86 ust. 19 ustawy o podatku od towarów i usług (**art. 71 pkt 4** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 9

Nadpłata

Brak jest uzasadnienia do traktowania zapłaconych nienależnie odsetek za zwłokę, zaległości, o których mowa w art. 52, oraz opłaty prolongacyjnej w inny sposób niż jako nadpłat. W celu uniknięcia sporów proponuje się doprecyzowanie w **art. 72 § 2** Ordynacji podatkowej pojęcia nadpłaty (nowy pkt 2 w tym przepisie). Powyższe należności powinny być traktowane na równi z nadpłatą. W celu usystematyzowania regulacji treść aktualnie obowiązującego art. 72 § 2 Ordynacji podatkowej z niewielkimi zmianami redakcyjnymi będzie stanowić art. 72 § 2 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

Aktualny przepis art. 73 § 2 pkt 4 Ordynacji podatkowej może sugerować, że regulacja nim objęta dotyczy wszystkich podatników podatku od towarów i usług, składających deklaracje kwartalne, w tym nieobowiązanych do zapłaty zaliczek. Regulacje określające moment powstania nadpłaty dla tego podatku powinny odnosić się wyłącznie do podatników dokonujących wpłat zaliczkowych. Proponuje się doprecyzowanie przepisu **art. 73 § 2 pkt 4** Ordynacji podatkowej określającego moment powstania nadpłaty dla podatników podatku od towarów i usług, którzy

składają deklaracje kwartalne. Wprowadzenie proponowanego uregulowania usunie występujące w tym zakresie wątpliwości interpretacyjne.

Wraz z wejściem w życie Traktatu z Lizbony zmieniającego Traktat o Unii Europejskiej i Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską z dnia 13 grudnia 2007 r. (Dz. U. z 2009 r. Nr 203, poz. 1569) Europejski Trybunał Sprawiedliwości zmienił nazwę na Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Powyższa zmiana powinna być uwzględniona w przepisach Ordynacji podatkowej.

Obowiązujące przepisy art. 75 § 2 Ordynacji podatkowej zbyt kazuistycznie określają przypadki, w których przysługuje uprawnienie do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty. Dlatego zasadne jest wprowadzenie przepisów mających charakter normy ogólnej obejmującej wszystkie wymienione podmioty uprawnione. Proponowane w **art. 75 § 2** Ordynacji podatkowej zmiany zachowają obecne uprawnienia płatników lub inkasentów, a także uprawnienia podatników i osób, które były współnikami spółek cywilnych w chwili rozwiązania spółki. Płatnik lub inkasent nadal będzie mógł złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty tylko w sytuacjach powodujących uszczerbek w jego majątku, gdy na skutek własnych błędów wpłacił podatek w wysokości większej od należnej albo większej od pobranej. Z aktualnych przepisów art. 75 § 2 pkt 2 lit. a–c Ordynacji podatkowej wynika, że płatnik może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty tylko w sytuacjach powodujących uszczerbek w jego majątku, gdy na skutek własnych błędów zadeklarował oraz wpłacił podatek w wysokości większej od należnej albo większej od pobranej. Stanowisko to znajduje uzasadnienie w utrwalonym orzecznictwie sądów administracyjnych, np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 18 czerwca 1999 r. sygn. akt I SA/Po 2287/98, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z dnia 22 lutego 2006 r. sygn. akt I SA/Ke 330/05, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 sierpnia 2006 r. sygn. akt II FSK 913/05, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 15 lipca 2010 r. sygn. akt I SA/Gd 452/10, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 4 marca 2010 r. sygn. akt III SA/Wa 1713/09, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 16 marca 2012 r. sygn. akt I SA/Łd 1194/11. Projektowany **art. 75 § 2** Ordynacji podatkowej jedynie precyzuje aktualnie obowiązujące i potwierdzone jednolitym orzecznictwem zasady wystąpienia płatnika o stwierdzenie nadpłaty. Dodatkowo przyznano uprawnienie do stwierdzenia nadpłaty spółkom, które tworzyły podatkową

grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych w momencie utraty przez grupę statusu podatnika, w zakresie zobowiązań tej grupy (projektowany **art. 75 § 3** Ordynacji podatkowej). Okoliczność, że w odrębnych przepisach ustaw podatkowych, np. w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych oraz w ustawie o opłacie skarbowej, został uregulowany szczególny tryb zwrotu podatku, który jest odrębną instytucją od instytucji stwierdzenia nadpłaty i dotyczy innych przypadków niż wymienione w przepisach Ordynacji podatkowej dotyczących nadpłat, przemawia za pozostawieniem uregulowania zawartego w aktualnym art. 75 § 6 Ordynacji podatkowej (**projektowany art. 75 § 11** Ordynacji podatkowej). W związku ze zmianami w art. 75 § 2 Ordynacji podatkowej konsekwentnie należy wprowadzić zmiany dostosowawcze, m.in. w projektowanym **art. 75 § 11** Ordynacji podatkowej.

Proponuje się wyłączyć obowiązek pisemnego uzasadnienia przyczyn korekty załączanej do korygującej deklaracji składanej wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty. W takim przypadku uzasadnienie przyczyn korekty będzie zawarte we wniosku o stwierdzenie nadpłaty (**dodane zdanie drugie w art. 75 § 4** Ordynacji podatkowej).

Postępowanie w sprawie stwierdzenia nadpłaty powinno być postępowaniem odrębnym od wszczynanego z urzędu postępowania w sprawie określenia zobowiązania podatkowego na podstawie art. 21 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa. Dysponentem tego postępowania jest wnioskodawca, a celem tego postępowania jest weryfikacja samoobliczenia podatku, zdaniem wnioskodawcy generującego nadpłatę, w zakresie jego żądania. To postępowanie ograniczone przedmiotowo zakresem żądania powinno być przeprowadzone, w terminie 2 miesiące, pod rygorem oprocentowania stwierdzonej nadpłaty. W orzecznictwie sądowno-administracyjnym są znaczne rozbieżności w kwestiach związanych z postępowaniami w sprawach stwierdzenia nadpłaty w przypadku powstania wątpliwości co do istnienia i wysokości kwoty nadpłaty. Rozbieżności te dotyczą wzajemnego stosunku postępowania w przedmiocie stwierdzenia nadpłaty do postępowania wymiarowego, którego przedmiotem jest określenie wysokości zobowiązania podatkowego. Orzecznictwo sądowe w ostatnich latach wiązało, w coraz większym stopniu, postępowanie w sprawie stwierdzenia nadpłaty z postępowaniem w sprawie określenia wysokości zobowiązania wszczynanym z urzędu. Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z dnia

27 stycznia 2014 r. sygn. akt II FPS 5/13 stwierdził, że: „W przypadku zakwestionowania prawidłowości skorygowanej deklaracji podatkowej złożonej wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, zgodnie z art. 75 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 i 699), organ podatkowy nie ma obowiązku przed rozpatrzeniem tego wniosku wszczynać w każdej sprawie postępowania celem określenia wysokości zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 21 § 3 wymienionej ustawy.”. Konieczne są zmiany przywracające pierwotny zamysł ustawodawcy szybkiego, ale ograniczonego przedmiotowo postępowania funkcjonującego niezależnie od pełnego postępowania „wymiarowego”. Proponuje się, aby organy podatkowe miały obowiązek określenia w decyzji stwierdzającej nadpłatę wysokości zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty związane jest ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego (**art. 75 § 7** Ordynacji podatkowej). Przedmiotowa zmiana jest zgodna z powyższą uchwałą, w uzasadnieniu której wskazuje się na konieczność wszczynania z urzędu postępowania w przedmiocie określenia wysokości zobowiązania podatkowego tylko, jeśli korekta deklaracji obejmuje całość albo znaczną część samoobliczenia podatku. Wprowadzenie projektowanego **art. 75 § 7** Ordynacji podatkowej będzie oznaczać, że zakres postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty będzie ograniczony treścią wniosku podatnika i zakresem dokonanej korekty. W ramach tego postępowania organ podatkowy analizuje wyłącznie stan faktyczny określony przez podatnika. Postępowanie zmierzające do określenia prawidłowej wysokości zobowiązania podatkowego w decyzji stwierdzającej nadpłatę będzie miało zakres ograniczony do zakresu żądania podatnika. Rozdzielenie pełnego postępowania wymiarowego i „częstkowego” postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty jest systemowo uzasadnione. Przyjęcie proponowanego rozwiązania bazuje na założeniu, że złożenie wniosku o stwierdzenie nadpłaty nie powinno rodzić po stronie organu podatkowego automatycznego obowiązku wszczynania postępowania mającego na celu zbadanie wszystkich elementów konstrukcyjnych zobowiązania podatkowego, czego nie żąda podatnik. Celem postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty jest wyjaśnienie wyłącznie kwestii nadpłaty żądanej przez podatnika. Ograniczenie zakresu postępowań w sprawie stwierdzenia nadpłaty spowoduje skrócenie tych postępowań i w efekcie szybszy zwrot nadpłat. Proponowane rozwiązanie jest więc korzystne dla podatników. Proponuje się, aby określenie wysokości zobowiązania podatkowego w decyzji

stwierdzającej nadpłatę nie ograniczało możliwości wydania kompleksowej decyzji wymiarowej (w trybie art. 21 § 3 Ordynacji podatkowej) w okresie późniejszym, o czym informuje się adresata w decyzji stwierdzającej nadpłatę (**art. 75 § 7** Ordynacji podatkowej). Nałożenie obowiązku informacyjnego będzie sprzyjało poczuciu bezpieczeństwa prawnego podatnika. Stwierdzenie nadpłaty w zakresie żądania podatnika, ograniczonego do konkretnych okoliczności faktycznych i dowodów potwierdzających ich zaistnienie, nie oznacza akceptacji prawidłowości całego samoobliczenia podatku. Decyzje o stwierdzeniu nadpłaty są decyzjami „częstkowymi” i mogą funkcjonować w obrocie prawnym równolegle bez ich formalnego wzruszenia. Decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego wydana w toku postępowania wszczętego z urzędu, ponieważ jest decyzją kompleksową i obejmuje wszystkie elementy stanu faktycznego, również te, które były objęte wcześniejszymi decyzjami częstkowymi, powinna zastąpić decyzje cząstkowe. Właściwe po wydaniu z urzędu decyzji określającej będzie wygaśnięcie z mocy prawa decyzji stwierdzających nadpłatę. Należy wprowadzić uregulowanie, zgodnie z którym w sprawie stwierdzenia nadpłaty organ podatkowy wydaje decyzję (**art. 75 § 7** Ordynacji podatkowej). Taka forma rozstrzygnięcia będzie miała zastosowanie w razie wątpliwości co do istnienia i wysokości kwoty nadpłaty. Jeśli organ podatkowy w decyzji stwierdzi nadpłatę, uwzględniając w części wniosek strony, w pozostałej części odmówi stwierdzenia nadpłaty (**art. 75 § 7 zdanie drugie** Ordynacji podatkowej). Ponadto proponuje się doprecyzowanie, że w przypadku zwrotu nadpłaty w trybie bezdecyzyjnym (art. 75 § 6 Ordynacji podatkowej) korekta wywołuje skutki prawne (**art. 75 § 6** Ordynacji podatkowej).

W związku z uchynieniem art. 81b § 3 Ordynacji podatkowej wniosek o stwierdzenie nadpłaty stał się dopuszczalny w okresie między zakończeniem kontroli podatkowej a wszczęciem postępowania podatkowego (**art. 79 § 1** Ordynacji podatkowej). Tym samym proponuje się uwzględnienie tej zmiany.

Proponuje się uregulować w Ordynacji podatkowej sytuację, gdy po złożeniu wniosku o stwierdzenie nadpłaty zostało wszczęte z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie, w której został złożony wniosek. Jest to sytuacja odwrotna od tej, o której mowa w art. 79 § 1 Ordynacji podatkowej. Postępowanie w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego obejmuje także stan faktyczny, który stanowi przedmiot postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty. Nie ma uzasadnienia do równoległego prowadzenia

dwóch postępowań o takim samym zakresie stanu faktycznego i powielania czynności dowodowych. Dlatego proponuje się, aby żądanie zawarte we wniosku o stwierdzenie nadpłaty podlegało rozpatrzeniu w postępowaniu wszczętym z urzędu (**zdanie drugie w art. 79 § 1** Ordynacji podatkowej).

Zgodnie z art. 79 § 2 Ordynacji podatkowej prawo do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wygasa po upływie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zasadne jest wprowadzenie analogicznego rozwiązania w przypadku złożenia wniosku o zwrot nadpłaty (**zmiana art. 79 § 2** Ordynacji podatkowej) oraz złożenia wniosku o zwrot podatku (**wpisanie art. 79 w art. 76b § 1** Ordynacji podatkowej).

Wniosek o stwierdzenie nadpłaty wraz z korektą deklaracji może być złożony do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Wymaga uregulowania problem załatwienia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, gdy:

- wniosek ten został złożony tuż przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego,
- istnienie lub żądana wysokość nadpłaty budzi wątpliwości i nie może zostać zwrócona w trybie bezdecyzyjnym oraz
- zakończenie postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty jest niemożliwe przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W praktyce przedstawiony problem dotyczy wniosków o stwierdzenie nadpłaty wraz z korektami deklaracji, w wyniku których następuje zmniejszenie zobowiązania podatkowego. Mając powyższe na uwadze, proponuje się wprowadzenie obowiązku rozpatrzenia wniosków o stwierdzenie nadpłaty – realizując intencje i interes prawny wnioskodawcy – także po upływie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (projektowany **art. 79 § 3** Ordynacji podatkowej). Istotą tej zmiany jest umożliwienie ukończenia postępowań wszczętych przed terminem przedawnienia, jednak bez zmiany jego zakresu przedmiotowego. Powyższe zasady powinny mieć odpowiednie zastosowanie do złożonych przed upływem terminu przedawnienia korekt deklaracji wykazujących zwrot podatku, w zakresie weryfikacji zwrotu. Proponuje się także dodać przepis umożliwiający złożenie wniosku o stwierdzenie nadpłaty, a w konsekwencji także umożliwiający wydanie decyzji po upływie terminu przedawnienia, jeżeli prawo do stwierdzenia nadpłaty wynika z zawartego porozumiewania w trybie procedury wzajemnego porozumienia na podstawie zawartych przez Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Konieczność wdrożenia zawartego porozumienia bez

względu na terminy przedawnienia, co może wymagać uruchomienia procedury stwierdzenia nadpłaty, wynika z postanowień umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (**art. 79 § 4** Ordynacji podatkowej).

Obecne przepisy art. 76 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej wymagają wydania decyzji określającej wysokość odsetek za zwłokę wymienionych w art. 53a cytowanej ustawy przed dokonaniem zarachowania nadpłaty na ich poczet. Wydanie takiej decyzji ma miejsce tylko, gdy występuje konieczność merytorycznej weryfikacji wysokości deklarowanych zaliczek. Natomiast w przypadku zadeklarowania w zeznaniu podatkowym zaliczek w prawidłowej wysokości podstawę do obliczenia kwoty odsetek za zwłokę od niezapłaconych w terminie płatności zaliczek stanowi ich wysokość wskazana w tym zeznaniu. Końcowy moment naliczania odsetek od niezapłaconych w terminie zaliczek na podatek określa § 4 ust. 1 pkt 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz. U. Nr 165, poz. 1373, z późn. zm.). Moment ten jest jednakowy dla wszystkich zaliczek na podatek dochodowy niezapłaconych w terminie płatności, zarówno określanych w decyzji wydanej na podstawie art. 53a Ordynacji podatkowej, jak i samodzielnie naliczanych przez podatnika na podstawie zeznania podatkowego. W związku z tym źródło, z którego wynika kwota odsetek za zwłokę, nie powinno mieć znaczenia dla możliwości zaliczenia. Proponuje się zmianę upraszczającą procedurę zaliczania nadpłaty na poczet odsetek za zwłokę od zaliczek na podatek nieuiszczanych w trakcie roku podatkowego polegającą na wprowadzeniu możliwości zaliczenia nadpłaty na poczet tych odsetek także, gdy nie wydano decyzji na podstawie art. 53a. Nadpłaty powinny być także zaliczane na poczet kosztów upomnienia, co uprości pobór tych kosztów (**art. 76 § 1** Ordynacji podatkowej). Egzekwowanie samych kosztów upomnienia byłoby zbyt kosztowne zarówno dla podatników, jak i dla administracji podatkowej.

W związku z upowszechnieniem zwrotu wszystkich nadpłat na rachunek bankowy (na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej) podatnika, płatnika lub inkasenta proponuje się zniesienie szczególnego trybu postępowania z nadpłatami w małych kwotach, tj. zwrot tylko na wniosek i tylko w kasie (aktualny art. 76 § 2 i art. 77b § 3 Ordynacji podatkowej). Zmiana ta polega na przyjęciu jako zasady dokonywania wszystkim podatnikom (płatnikom, inkasentom) zwrotu nadpłaty na

wskazany przez nich rachunek bankowy. Jeśli podatnik (płatnik lub inkasent) nie wskaże organowi rachunku bankowego, nadpłata będzie zwracana przekazem pocztowym, chyba że zażąda zwrotu nadpłaty w kasie (**art. 77b § 1 pkt 1 i 2** Ordynacji podatkowej). Nadpłaty w małych kwotach podlegałyby ogólnym regułom zaliczania, określonym w art. 76 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa. Ponadto proponuje się, aby nadpłata, której wysokość nie przekracza dwukrotności kosztów upomnienia, podlegała zwrotowi w pierwszej kolejności na rachunek, a jeżeli nie wskazano rachunku, aby podlegała zwrotowi wyłącznie w kasie (**art. 77b § 3** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana jest zgodna z przyjętą ogólną zasadą zwrotu nadpłat na rachunek. Podwyższenie do wysokości dwukrotności kosztów upomnienia limitu kwot podlegających zwrotowi wyłącznie w kasie, jeśli nie wskazano rachunku, ma na celu ograniczenie zwrotu małych kwot nadpłat przekazem pocztowym, ponieważ wysokość opłat pocztowych może przewyższyć kwotę nadpłaty. Zachowana zostanie zasada niepodlegania oprocentowaniu nadpłat w małych kwotach, tj. nieprzekraczających dwukrotności kosztów upomnienia (**art. 78 § 2** Ordynacji podatkowej).

Większość orzeczeń sądowych dotyczących problematyki zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług należnego spółce cywilnej na poczet zobowiązań podatkowych jej wspólników dopuszcza możliwość takiego zaliczenia. Ze względu na treść art. 76 i art. 76b Ordynacji podatkowej stanowiska sądów dotyczące zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług można odnieść także do zaliczenia nadpłaty spółki cywilnej na poczet zobowiązań podatkowych jej wspólników. Celem rozwiązania dylematów interpretacyjnych postuluje się, aby zasady zaliczania nadpłat (zwrotów podatku), określone w art. 76 § 1 Ordynacji podatkowej, miały odpowiednie zastosowanie do zaliczenia nadpłat spółki cywilnej na poczet zobowiązań wspólników lub byłych wspólników tej spółki, z tym że w przypadku istniejącej spółki wymaga to zgody wszystkich wspólników (**art. 76 § 2 pkt 2** Ordynacji podatkowej). Zasady zwrotu podatku od towarów i usług zlikwidowanej spółki cywilnej są uregulowane odrębnie – nie wymagają zgody wspólników.

Przepis art. 22 ust. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej traktuje posiadanie przez przedsiębiorcę rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej na równi z posiadaniem rachunku bankowego. Tym samym proponuje się doprecyzowanie w **art. 77b § 1 pkt 1 i 2** Ordynacji podatkowej możliwości zwrotu nadpłaty także na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej.

Aktualnie obowiązujące przepisy Ordynacji podatkowej nie odnoszą się do sytuacji, gdy zwrot nadpłaty następuje następcom prawnym i osobom trzecim. Proponuje się, aby ta sytuacja została uregulowana w **art. 77b § 5** Ordynacji podatkowej. Przepisy dotyczące zwrotu nadpłaty (art. 77b § 1–4 Ordynacji podatkowej) powinny mieć zastosowanie także do spółek, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych w chwili utraty przez podatkową grupę kapitałową statusu podatnika (**art. 77b § 5 pkt 3** Ordynacji podatkowej). Dodanie przepisu **art. 77b § 5 pkt 3** Ordynacji podatkowej uwzględniła orzecznictwo sądów administracyjnych (np. wyrok WSA z dnia 21 grudnia 2010 r. sygn. akt VIII SA/Wa 774/10). Wprowadzana zmiana jest traktowana jako zmiana doprecyzowująca.

Ordynacja podatkowa wymaga w **zdaniu drugim art. 76b § 1** określenia momentu zaliczenia zwrotu podatku, jeśli zwrot wynika z korekty deklaracji. W takim przypadku zaliczenie zwrotu podatku następuje odpowiednio z dniem złożenia korekty deklaracji wykazującej ten zwrot. Taki moment zwrotu jest akceptowany w orzecznictwie sądowo-administracyjnym, np. wyroki NSA: z dnia 19 maja 2009 r. sygn. akt I FSK 264/08 i z dnia 31 sierpnia 2011 r. sygn. akt I FSK 1195/10.

Proponuje się, aby nadpłata podlegała zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania przez organ podatkowy nowej decyzji w tej samej sprawie – jeżeli nadpłata powstała w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji. Jeżeli w związku z uchyleniem albo stwierdzeniem nieważności decyzji nie wystąpi obowiązek wydania nowej decyzji, nadpłata powinna podlegać zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie, uchyleniu, stwierdzeniu nieważności decyzji. Istotą zmian proponowanych w **art. 77 § 1 pkt 1 i 3** Ordynacji podatkowej jest ujednoczenie terminu zwrotu oraz rezygnacja z rodzajowego określenia decyzji. Projektowane zmiany wymagają uchylenia aktualnego pkt 3 w art. 77 § 1 Ordynacji podatkowej. Sytuacje, o których mowa w tym przepisie, są objęte nowymi regulacjami. Powyższe propozycje wymagają wprowadzenia zmian dostosowawczych w projektowanym **art. 77 § 3** Ordynacji podatkowej oraz w przepisach dotyczących oprocentowania nadpłat (projektowane **art. 78 § 3 pkt 1–3** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się uregulować skutki często występującej sytuacji, gdy wniosek o zwrot nadpłaty został wniesiony po wydaniu, ale przed publikacją bądź wejściem w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii

Europejskiej. Nadpłata podlegałaby wówczas zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego lub publikacji sentencji orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej lub od dnia, w którym uchylono lub zmieniono w całości lub w części akt normatywny (**art. 77 § 1 pkt 4a** Ordynacji podatkowej). Powyższe propozycje wymagają wprowadzenia zmian dostosowawczych w przepisach dotyczących oprocentowania nadpłat (projektowany **art. 78 § 5 pkt 1** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 9a

Podpisywanie deklaracji

Proponuje się, aby pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji oraz zawiadomienie o odwołaniu tego pełnomocnictwa mogło być składane w formie dokumentu elektronicznego. Pełnomocnictwa i zawiadomienia o ich odwołaniu podatnik, płatnik lub inkasent będzie składać do ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Propozycja ta związana jest z wprowadzeniem w ustawie – Ordynacja podatkowa nowej instytucji pełnomocnictwa ogólnego i składania tych pełnomocnictw w formie dokumentu elektronicznego do ministra właściwego do spraw finansów publicznych (**art. 80a § 2b i 2c** Ordynacji podatkowej). Zmierza to do skupienia w jednej bazie danych informacji dotyczących wszystkich pełnomocnictw do podpisywania deklaracji elektronicznych i papierowych. Minister właściwy do spraw finansów publicznych powinien określić, w drodze rozporządzenia, wzory pełnomocnictw do podpisywania deklaracji (w formie papierowej oraz składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej) oraz wzór pełnomocnictwa w formie dokumentu elektronicznego do podpisywania deklaracji, a także wzory zawiadomienia o zmianie lub odwołaniu tych pełnomocnictw, uwzględniając zakres pełnomocnictwa i dane identyfikujące podatnika, płatnika lub inkasenta oraz pełnomocznika (**art. 80a § 5** Ordynacji podatkowej). Wzory takie powinny odpowiadać wymogom określonym w art. 16 ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne.

Rozdział 10

Korekta deklaracji

Proponuje się, aby organ podatkowy był obowiązany zawiadomić pisemnie podmiot, który złożył korektę, o każdym przypadku jej bezskuteczności (**art. 81b § 2 zdanie drugie** Ordynacji podatkowej). Nie przewiduje się tu środka zaskarżenia, ponieważ

bezskuteczność korekty wynika z art. 81 Ordynacji podatkowej, a zawiadomienie będzie miało jedynie informacyjny charakter.

Proponuje się uregulować konsekwencje związane z sytuacją, gdy wydana została decyzja odmawiająca stwierdzenia nadpłaty w całości lub w części oraz decyzja o umorzeniu postępowania w związku z wycofaniem wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

W takim przypadku korekta deklaracji nie wywołuje skutków prawnych. Decyzja o odmowie stwierdzenia nadpłaty lub o umorzeniu postępowania w związku z wycofaniem wniosku powinna zawierać informację o bezskuteczności korekty (**art. 81b § 2a** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 11

Informacje podatkowe

Obowiązek udzielenia informacji na pisemne żądanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych w razie wystąpienia władz państw obcych – w zakresie i na zasadach określonych w rozdziale 2 działu VIIa oraz wynikających z ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania i innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska – należy rozszerzyć na wszystkie organy administracji publicznej. Występują bowiem sytuacje, w których konieczne jest uzyskanie informacji będących w posiadaniu tych organów. Ponadto w celu uniknięcia wątpliwości, jakie instytucje finansowe są zobowiązane do udzielania informacji, należy odesłać do katalogu podmiotowego tych instytucji zawartego w art. 182 Ordynacji podatkowej (**art. 82 § 3** Ordynacji podatkowej).

W Ordynacji podatkowej brak jest ogólnego przepisu nakładającego na polskie organy administracji obowiązku udzielania posiadanych informacji na wniosek organu podatkowego.

Stanowi to niespójność systemową w porównaniu z ustawą o kontroli skarbowej (art. 7) i ustawą o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 36), które takie przepisy zawierają. Jednocześnie organy podatkowe mogą uzyskać od innych państw (państw członkowskich UE oraz państw trzecich) informacje podatkowe na podstawie przepisów prawa unijnego (bezpośrednio obowiązujących i zaimplementowanych do Ordynacji podatkowej) oraz umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Zasadne jest zapewnienie spójności systemowej (między przepisami Ordynacji podatkowej a przepisami ustawy o kontroli skarbowej i ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w

administracji) oraz zachowanie symetrii między uprawnieniami organów podatkowych w uzyskiwaniu informacji od polskich organów i od administracji zagranicznej. Proponuje się (wzorem art. 7 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej), aby organy administracji rządowej i samorządowej oraz państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne były obowiązane współdziałać, nieodpłatnie udostępniać informacje oraz udzielać pomocy organom podatkowym przy wykonywaniu zadań określonych w ustawie. Przy wykonywaniu swoich zadań organy podatkowe należy uprawnić do nieodpłatnego korzystania z informacji gromadzonych w aktach spraw, zbiorach danych, ewidencjach i rejestrach przez organy administracji rządowej i samorządowej, sądy, państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne oraz państwowe osoby prawne, w tym również z informacji zapisanych w postaci elektronicznej, z zastrzeżeniem odrębnych przepisów. Organy podatkowe będą mogły żądać informacji wyłącznie w sprawach indywidualnych (**art. 82b** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 13

Odpowiedzialność solidarna

W celu uniknięcia rozbieżności istniejących w orzecznictwie sądowym proponuje się, aby w razie śmierci jednego z małżonków, który opodatkował swoje dochody łącznie z dochodami drugiego małżonka, tylko drugi z małżonków ponosił odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe oraz przysługiwała mu wierzytelność o zwrot nadpłaty podatku (**art. 92 § 3a** Ordynacji podatkowej i zmiana dostosowawcza w **§ 3**). Przyjęte rozwiązanie respektuje wolę współmałżonków zawartą w złożonym zeznaniu podatkowym. Ponadto dopuszczanie spadkobierców do spraw podatkowych żyjącego podatnika-małżonka wiązałoby się z pośmiertnym „rozdzielaniem” wspólnego zeznania, co mogłoby budzić poważne wątpliwości z zakresu ochrony tajemnicy skarbowej. Przyjęte rozwiązanie wyłącza odpowiedzialność innych osób za zobowiązania podatkowe wynikające ze wspólnego rozliczenia, stanowiąc wyjątek od zasad określonych w art. 98 Ordynacji podatkowej. Ustanowienie takiego wyjątku jest dopuszczalne na gruncie prawa podatkowego, które w sposób autonomiczny, niezależnie od regulacji Kodeksu cywilnego, może regulować zasady odpowiedzialności za długi podatkowe.

Rozdział 14

Prawa i obowiązki następców prawnych oraz podmiotów przekształconych

Zasady sukcesji w związku z wniesieniem przedsiębiorstwa jako aportu powinny być analogiczne do obecnie obowiązujących zasad sukcesji przy przekształceniu przedsiębiorstwa osoby fizycznej w spółkę kapitałową. Wymaga doprecyzowania przypadku następstwa prawnego spółki niemającej osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału wkład w postaci swojego przedsiębiorstwa. Spółka ta powinna wstępować w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej (**art. 93a § 5** Ordynacji podatkowej). Zasadne jest wprowadzenie solidarnej odpowiedzialności spółki z tą osobą fizyczną za powstałe do dnia wniesienia przedsiębiorstwa zaległości podatkowe związane z wniesionym przedsiębiorstwem (**art. 112c** Ordynacji podatkowej).

Zgodnie z art. 95p ustawy – Prawo o notariacie, ilekroć w przepisach odrębnych jest mowa o postanowieniu o stwierdzeniu nabycia spadku, należy rozumieć przez to również zarejestrowany akt poświadczenia dziedziczenia. Pomimo powyższej regulacji, w celu zachowania jasności i czytelności Ordynacji podatkowej, proponuje się wprowadzenie do tej ustawy określenia zarejestrowanego aktu poświadczenia dziedziczenia obok pojęcia postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku (**art. 105 § 2 i 4** Ordynacji podatkowej).

Aktualnie przepisy dotyczące orzekania o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców są zawarte w różnych artykułach (art. 100 § 1–2a, art. 102 § 1, art. 104 § 1–3 Ordynacji podatkowej). Ponadto przepisy art. 104 § 1–3 Ordynacji podatkowej przewidują odrębną, nadmiernie sformalizowaną procedurę postępowania w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego (nadpłaty) spadkobiercy w podatku dochodowym od osób fizycznych. Proponuje się uporządkowanie przepisów normujących powyższą materię oraz rezygnację z odrębnego uregulowania postępowania w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego (nadpłaty) spadkobiercy w podatku dochodowym od osób fizycznych. Kwestie ustalania „wymiaru podatkowego” spadkobierców w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz orzekania o zakresie ich odpowiedzialności lub uprawnień nie różnią się na tyle od ustalenia tych samych kwestii w innych podatkach, żeby nie mogły być rozstrzygane

według wspólnych zasad. Postuluje się zniesienie obowiązku dodatkowego, wzajemnego informowania się przez organ podatkowy i spadkobierców w zakresie okoliczności wpływających na obliczenie zobowiązania podatkowego (nadpłaty) unormowanego w art. 104 § 2 i 3 Ordynacji podatkowej. W tym zakresie i tak prowadzi się postępowanie dowodowe. Prowadząc postępowanie podatkowe wobec spadkobierców, organ podatkowy zobowiązany jest do przestrzegania zasady prawdy obiektywnej wyrażonej w art. 122 Ordynacji podatkowej, a rozwiniętej w przepisie art. 187 tej ustawy, która obliguje go do podjęcia wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego i wyczerpującego rozpatrzenia całego materiału dowodowego. Zatem wszelkie okoliczności wpływające na obliczenie i wysokość zobowiązania podatkowego lub nadpłaty, które były objęte czynnościami określonymi w art. 103 Ordynacji podatkowej lub postępowaniem prowadzonym na podstawie art. 104 Ordynacji podatkowej (np. o poniesieniu wydatków uprawniających do ulg podatkowych), będą wynikały z jawnych dla strony akt sprawy lub będą ujawniane na podstawie dowodów posiadanych przez organ lub przedłożonych przez stronę w toku postępowania prowadzonego na podstawie art. 100 Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy ma orzekać w jednej decyzji o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień poszczególnych spadkobierców na podstawie decyzji ostatecznych wydanych wobec spadkodawcy oraz jego zobowiązań wynikających z prawidłowych deklaracji (**art. 100 § 1** Ordynacji podatkowej). Jeżeli deklaracja złożona przez spadkodawcę jest nieprawidłowa lub deklaracji nie złożono, orzekając o zakresie odpowiedzialności lub uprawnień spadkobierców, organ podatkowy jednocześnie ustala lub określa kwoty, o których mowa w art. 21 § 3 i 3a, art. 24 lub art. 74a (**art. 100 § 2** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się, aby jedyną zasadą był zwrot przypadających na rzecz spadkodawcy nadpłat oraz zwrotów podatków, a także ich oprocentowania z tych tytułów poszczególnym spadkobiercom proporcjonalnie do ich udziału spadkowego określonego w prawomocnym postanowieniu sądu o stwierdzeniu nabycia spadku albo zarejestrowanym akcie poświadczenia dziedziczenia, złożonym w organie podatkowym. Wprowadzenie tej zasady oznacza, że dokonanie zwrotu należności zawsze będzie możliwe po przedstawieniu przez spadkobierców tylko jednego dokumentu (**art. 105 § 2–4** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana, upraszczając realizację nadpłat/zwrotu podatku po zmarłym, spowoduje, że nie będzie potrzeby

przechowywania należności w depozycie organu podatkowego, a więc także pomniejszania nadpłat lub zwrotów podatków oraz ich oprocentowania o koszty przechowywania w depozycie. Organy podatkowe nie będą angażowane w spory o wzajemne rozliczenia między spadkobiercami, co dopuszczają obecne przepisy, uzależniając zwrot nadpłaty od przedstawienia zgodnego oświadczenia woli wszystkich spadkobierców o podziale tych należności.

Rozdział 15

Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich

Proponuje się doprecyzowanie przepisów Ordynacji podatkowej w ten sposób, aby wynikało z nich, że ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej (**art. 107 § 3** Ordynacji podatkowej). Wprowadzona regulacja usunie wątpliwości istniejące aktualnie w orzecznictwie sądowym. Odsetki za zwłokę rekompensują Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego ubytek dochodów, które nie trafiły do budżetu w ustawowym terminie. Odsetki za zwłokę naliczane są w każdym przypadku istnienia zaległości podatkowej poza wyjątkami wymienionymi w art. 54 Ordynacji podatkowej. W kontekście powyższego upadłość podatnika lub jego następcy prawnego nie może być okolicznością prowadzącą do zaniechania naliczania odsetek za zwłokę po dniu ogłoszenia upadłości i pozbawienia Skarbu Państwa należnej mu rekompensaty z tytułu zwłoki w regulowaniu należności podatkowych. Tym bardziej, że przepis art. 92 Prawa upadłościowego i naprawczego nie zawiera zakazu ich naliczania ani zaspokojenia za ten okres od współdłużników lub samego upadłego, a określa jedynie, z jakich źródeł podlegają zaspokojeniu odsetki należne za okres do dnia ogłoszenia upadłości.

Potrzebne jest zatem unormowanie, z którego wynika, że postępowanie podatkowe w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie może zostać wszczęte przed dniem doręczenia decyzji o obowiązku zwrotu lub decyzji określającej wysokość zaległości podatkowej (po uwzględnieniu zmian proponowanych w art. 52 Ordynacji podatkowej). Brak takiej regulacji może sugerować, że zasady obowiązujące w odniesieniu do decyzji wymienionych w art. 108 § 2 pkt 2 lit. a–d Ordynacji podatkowej nie będą obowiązywać w odniesieniu do decyzji o obowiązku zwrotu i decyzji określającej wysokość zaległości podatkowej (po uwzględnieniu zmian

proponowanych w art. 52 Ordynacji podatkowej), co nie miałyby racjonalnego uzasadnienia (**art. 108 § 2 pkt 2 lit. e** Ordynacji podatkowej).

Zgodnie z art. 108 § 3 Ordynacji podatkowej w razie wystawienia tytułu wykonawczego na podstawie deklaracji, na zasadach przewidzianych w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, przed orzeczeniem o odpowiedzialności osoby trzeciej nie wymaga się uprzedniego wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego i decyzji, o której mowa w art. 53a. Obecne brzmienie przepisu art. 108 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa wymusza wydanie decyzji o odpowiedzialności płatnika (art. 30 § 4 Ordynacji podatkowej) powielającej treść prawidłowej deklaracji płatnika. Proponuje się poprzez zmianę w **art. 108 § 3** Ordynacji podatkowej usprawnienie postępowania w sprawie orzeczenia odpowiedzialności osoby trzeciej, obejmując uproszczonym trybem orzeczenia o odpowiedzialności także należności przypadające od płatnika wynikające ze złożonej deklaracji, na podstawie której wystawiono tytuł wykonawczy. Proponowane rozwiązanie pozwoli na sprawniejsze orzekanie o odpowiedzialności osób trzecich w przypadkach wystawienia tytułu wykonawczego na płatnika na podstawie deklaracji.

Katalog przepisów, które mają odpowiednie zastosowanie w sprawie odpowiedzialności osoby trzeciej należy uzupełnić o przepisy art. 54 i art. 76–76b Ordynacji podatkowej (zmiana **art. 109 § 1** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana uzupełniająca katalog o art. 54 Ordynacji podatkowej jest wynikiem ukształtowania się linii orzeczniczej sądów administracyjnych, zgodnie z którą osoba trzecia nie może mieć naliczanych odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej za okresy, za które nie nalicza się odsetek podatnikowi (np.: wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2006 r. sygn. akt I FSK 335/06). Nie ma także przeszkód, aby była możliwość zaliczania nadpłat osób trzecich na poczet ich zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę.

Utrata bytu prawnego spółki handlowej niemającej osobowości prawnej nie powoduje wygaśnięcia jej zobowiązań podatkowych.

Jeżeli zaległość podatkowa takiej spółki powstaje już po utracie jej bytu prawnego, odpowiedzialność podatkową powinny ponosić osoby będące współnikami w momencie rozwiązania spółki. Postuluje się zatem unormowanie odpowiedzialności byłych współników za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał po rozwiązaniu spółki, oraz za zaległości wymienione w art. 52 powstałe po rozwiązaniu spółki. Analogiczne rozwiązanie obowiązuje w art. 115 § 2

Ordynacji podatkowej, ale tylko w zakresie odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe powstałe po rozwiązaniu spółki, na podstawie odrębnych przepisów (**art. 115 § 2** Ordynacji podatkowej). Analogiczne zasady odpowiedzialności powinny dotyczyć członków zarządu spółek kapitałowych oraz członków organów zarządzających innych osób prawnych niż wymienione w art. 116 ustawy – Ordynacja podatkowa (**art. 116 § 2a** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się zmiany porządkujące i upraszczające polegające na:

- rezygnacji z określania, że orzeczenie o odpowiedzialności dotyczy zaległości podatkowych spółki z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych z mocy prawa z powodu zbędności takiego zapisu wobec treści art. 107,
- rezygnacji z wymieniania poszczególnych przypadków, w których wymiar podatkowy następuje w decyzji orzekającej o odpowiedzialności na rzecz normy ogólnej (**art. 115 § 4** Ordynacji podatkowej).

DZIAŁ IV

Postępowanie podatkowe

Rozdział 2

Wyłączenie pracownika organu podatkowego oraz organu podatkowego

Proponuje się dokonać zmian w Ordynacji podatkowej w ten sposób, aby wyłączeniu podlegał pracownik organu podatkowego lub organ podatkowy, w przypadku gdy sprawa dotyczy powinowatego do drugiego stopnia tego pracownika lub osób kierujących organami podatkowymi (**art. 130 § 1 pkt 3, art. 131 § 1 pkt 3 i art. 132 § 2 pkt 1** Ordynacji podatkowej). Powyższe zmiany mają na celu zlikwidowanie różnic między Ordynacją podatkową a k.p.a.

Proponuje się, aby naczelnik urzędu skarbowego podlegał wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego, w przypadku gdy sprawa dotyczy podmiotu, z którym osoby wymienione w art. 131 § 1 pkt 1–4 Ordynacji podatkowej pozostają w takim stosunku prawnym, że rozstrzygnięcie sprawy może mieć wpływ na ich prawa lub obowiązki (**art. 131 § 1 pkt 5** Ordynacji podatkowej). Przykładowo sytuacja taka może wystąpić, gdy naczelnik urzędu skarbowego rozstrzyga w sprawie określenia zobowiązania podatkowego spółki z o.o., w której członkiem zarządu jest jego żona. Proponuje się także, aby przyczyny wyłączenia pracownika wobec osób kierujących

organami podatkowymi trwały po ustaniu małżeństwa, przysposobienia, opieki lub kurateli (**art. 132a** Ordynacji podatkowej). Powyższe rozwiązanie wzmocni zasadę obiektywizmu w postępowaniach prowadzonych przez organy podatkowe.

Proponuje się uzupełnienie katalogu przypadków, w których następuje wyłączenie organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego lub osób niebędących organami od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego. Postuluje się, aby wyłączenie odnosiło się do spraw dotyczących osób pozostających z osobami wymienionymi w art. 132 § 1 Ordynacji podatkowej w takim stosunku prawnym, że może to mieć wpływ na rozstrzygnięcie sprawy (**art. 132 § 2 pkt 3** Ordynacji podatkowej). Przykładowo osoba pełniąca funkcję wójta i jednocześnie pozostająca z podatnikiem w stosunku pracy (wobec pełnionej funkcji korzystająca z urlopu bezpłatnego) nie powinna prowadzić postępowania podatkowego wobec tego podatnika.

Rozdział 3

Strona

Przepis art. 138 § 1 Ordynacji podatkowej nakłada na organ podatkowy obowiązek wystąpienia do sądu o wyznaczenie kuratora dla osoby niezdolnej do czynności prawnych lub osoby nieobecnej, jeżeli kurator nie został już wyznaczony. Na podstawie art. 138 § 3 Ordynacji podatkowej organ podatkowy obowiązany jest wystąpić do sądu z wnioskiem o ustanowienie kuratora, jeżeli osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej nie może prowadzić swoich spraw wskutek braku powołanych do tego organów. Celem wystąpienia przez organ podatkowy o ustanowienie kuratora jest zapewnienie reprezentacji, a przez to i ochrony prawnej podmiotowi, dla którego kurator jest wyznaczony, oraz umożliwienie prowadzenia i zakończenia postępowania podatkowego. W aktualnym stanie prawnym w odniesieniu do podmiotów, o których mowa w art. 138 § 3 Ordynacji podatkowej, cel ten nie jest dostatecznie realizowany, ponieważ według przeważających poglądów doktryny i orzecznictwa ustanowienie kuratora w trybie art. 42 k.c. nie pozwala organom podatkowym na traktowanie tego kuratora w postępowaniu podatkowym jako reprezentanta strony (osoby prawnej). W rezultacie o statusie kuratora w postępowaniu podatkowym decyduje treść art. 42 § 2 k.c., w związku z treścią zaświadczenia o ustanowieniu kuratora. Jeśli sąd nie ustalił kuratorowi uprawnień procesowych do

występowania w postępowaniu podatkowym dotyczącym spółki z o.o. (dla której ustanowiono tego kuratora), to kurator ten nie może reprezentować interesów spółki w postępowaniu podatkowym. Kurator nie może bowiem zaistnieć skutecznie w postępowaniu podatkowym dotyczącym spółki z o.o., skoro nie ma do tego ustawowych kompetencji. Mając powyższe na uwadze, proponuje się doprecyzować zakres umocowania kuratora w postępowaniu podatkowym poprzez nadanie mu statusu pełnomocnika strony we wszystkich sprawach podatkowych (**art. 138d § 2** Ordynacji podatkowej). Postuluje się, aby status ten dotyczył wyłącznie kuratorów, którzy zostali ustanowieni na wniosek organów podatkowych. Ustawowe przyznanie kuratorowi kompetencji do reprezentowania strony we wszystkich sprawach podatkowych pozwala sądzić, że kurator będzie zorientowany w sprawach podatkowych, co zabezpieczy właściwą ochronę prawną reprezentowanemu podmiotowi.

Rozdział 3a

Pełnomocnictwo

Aktualne rozwiązania prawne w zakresie pełnomocnictwa, bazujące na pochodzących z lat sześćdziesiątych XIX wieku regulacjach k.p.a., zdecydowanie nie przystają do obecnego otoczenia prawnego, profesjonalizacji obsługi podatników i potrzeb pełnomocników. Lakoniczność obecnych regulacji powoduje liczne wątpliwości, a w konsekwencji spory podatkowe, nierzadko kończące się dopiero przed sądami administracyjnymi. Nie można dłużej akceptować sytuacji, w której w tak istotnej z punktu widzenia praw podatnika kwestii jak zasady reprezentacji przez pełnomocnika, wobec blankietowości ustawy, trzeba sięgać do orzecznictwa sądowego i komentarzy. Zaznaczyć należy, że w ustawie – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi regulacje w zakresie pełnomocnictwa są dość rozbudowane (art. 34–44); a dodać należy, że nie ma tam odpowiednika projektowanego w Ordynacji podatkowej pełnomocnictwa ogólnego. Właśnie te regulacje, a nie już dość anachroniczne rozwiązania w k.p.a., stanowią model regulacyjny w kwestiach pełnomocnictw podatkowych. Kompleksowe uregulowanie instytucji pełnomocnictwa uzasadnia jej unormowanie w nowym rozdziale 3a.

Aktualnie istnieje obowiązek złożenia pełnomocnictwa do akt sprawy (art. 137 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa). Osoba, która zamierza występować w postępowaniu jako pełnomocnik strony, musi złożyć do akt konkretnej sprawy pełnomocnictwo lub

jego odpis. To rozwiązanie nie przystaje do potrzeb podatników, którzy oczekują kompleksowej obsługi swoich spraw podatkowych i reprezentacji we wszelkich relacjach z organami podatkowymi. Proponuje się w **art. 138a § 2** Ordynacji podatkowej wyodrębnić trzech kategorii pełnomocnictw: ogólnego, szczególnego i do doręczeń. Pełnomocnictwo będzie wskazywać dane identyfikujące mocodawcę, w tym jego identyfikator podatkowy, dane identyfikujące pełnomocnika, w tym jego identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów – numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, oraz adres do doręczeń w kraju tego pełnomocnika (**art. 138c § 1** Ordynacji podatkowej).

Istniejące procedury szczególne rozliczania podatku od towarów i usług (np. VAT-Refund) wymagają odrębności także w zakresie pełnomocnictw. Pełnomocnik ustanowiony w procedurze szczególnej, będący nierezydentem i nieposiadający identyfikatora podatkowego, ma obowiązek wskazać numer służący do identyfikacji dla celów podatkowych nadany w jego państwie. W przypadku braku takiego numeru pełnomocnik ten podaje numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość. Pełnomocnik ten ma również obowiązek wskazać swój adres elektroniczny (**art. 138c § 2** Ordynacji podatkowej).

Jeżeli pełnomocnictwa udziela osoba, która nie może się podpisać, pełnomocnictwo zgłasza się ustnie do protokołu albo pełnomocnictwo podpisuje za taką osobą osoba sprawująca nad nią opiekę, czyniąc o tym wzmiankę obok podpisu (**art. 138c § 3** Ordynacji podatkowej). Proponuje się, aby tak jak w aktualnym stanie prawnym, adwokat, radca prawny oraz doradca podatkowy mogli sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie. W razie wątpliwości organ podatkowy będzie mógł zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony (**art. 138e § 4** Ordynacji podatkowej). Adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy, który wypowiedział pełnomocnictwo, będzie obowiązany działać za stronę jeszcze przez dwa tygodnie, chyba że mocodawca zwolni go od tego obowiązku (**art. 138j § 3** Ordynacji podatkowej). Powyższa propozycja, zapewniająca bezpieczeństwo procesowe stronie w sytuacji wypowiedzenia pełnomocnictwa jest wzorowana na art. 42 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. W nowym rozdziale 3a Pełnomocnictwo działu IV Ordynacji podatkowej konieczne jest uwzględnienie niektórych aktualnych regulacji,

zawartych w art. 137 § 1, 1a, 2a, 3a, 3b i 4 Ordynacji podatkowej (art. 138a § 3 i 4 (ze zmianą redakcyjną), art. 138b § 1–3 (ze zmianami redakcyjnymi), art. 138o Ordynacji podatkowej).

Mając na względzie upowszechniającą się tendencję powierzania, przez podatników, maksymalnie szerokiego zakresu ich reprezentacji w sprawach podatkowych innym osobom, włączając w to wszystkie typy procedur podatkowych, zasadne jest wprowadzenie w ustawie – Ordynacja podatkowa nowej instytucji pełnomocnictwa ogólnego otwartej dla wszystkich podatników. Ustanowienie pełnomocnika ogólnego zniesie uciążliwość związaną z dotychczasowym obowiązkiem przedkładania pełnomocnictwa lub urzędowo poświadczonego odpisu pełnomocnictwa do akt każdej sprawy podatkowej, co nie tylko ograniczy biurokrację w organach podatkowych, ale również uprości reprezentowanie strony przez pełnomocnika. Przewiduje się, że pełnomocnictwa ogólne będą składane wyłącznie w formie dokumentu elektronicznego według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej (**art. 138d § 2** Ordynacji podatkowej). Sposób przesyłania pełnomocnictwa ogólnego w formie dokumentu elektronicznego, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w pełnomocnictwach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem, zostanie określony w drodze rozporządzenia Ministra Finansów (**art. 138j § 2** Ordynacji podatkowej). Zakres działania pełnomocnika ogólnego będzie obejmował wszystkie sprawy podatkowe oraz inne sprawy należące do właściwości organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej (**art. 138d § 1** Ordynacji podatkowej). Dodać należy, że pełnomocnictwo ogólne nie będzie uprawniało do podpisywania deklaracji. W tym zakresie obowiązują szczególne regulacje w art. 80a Ordynacji podatkowej. Pełnomocnik ogólny może być ustanowiony w momencie, gdy nie toczy się żadna procedura podatkowa, albo też w toku tej procedury. Stały kontakt z pełnomocnikiem ogólnym zapewni nałożenie obowiązku zawiadomienia o każdej zmianie adresu, pod którym dokonuje się doręczeń, lub adresu elektronicznego (**art. 146 § 1** Ordynacji podatkowej). Zawiadomienie o zmianie pełnomocnictwa w zakresie adresu składane będzie do Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych, także przed wszczęciem procedury podatkowej. W razie niedopełnienia tego obowiązku pismo uznane będzie za doręczone pod dotychczasowym adresem (**art. 146a § 1 i 2** Ordynacji podatkowej). Ustanowienie, zmiana zakresu, odwołanie lub wypowiedzenie

pełnomocnictwa ogólnego będzie wywierało skutek od dnia wpływu pełnomocnictwa do Centralnego Rejestru (**art. 138i § 1** Ordynacji podatkowej). W celu ułatwienia korzystania z nowej instytucji pełnomocnictwa i efektywnego korzystania z bazy danych przez organy podatkowe wzór pełnomocnictwa ogólnego, zawiadomienia o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zostaną określone w drodze rozporządzenia Ministra Finansów (**art. 138j § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej). W przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających złożenie pełnomocnictwa ogólnego w formie dokumentu elektronicznego, pełnomocnictwo to będzie składane w formie pisemnej zgodnie ze wzorem określonym w art. 138j § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej (**art. 138d § 3** Ordynacji podatkowej). Adwokat, radca prawny oraz doradca podatkowy będą mogli sami zgłaszać udzielenie im pełnomocnictwa ogólnego oraz zawiadamiać o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu ze wskazaniem daty zwolnienia z obowiązku reprezentacji (**art. 138d § 5** Ordynacji podatkowej). W przypadku ustanowienia pełnomocnika ogólnego organ podatkowy, w razie potrzeby (np. do celów procesowych, przekazania sprawy do wojewódzkiego sądu administracyjnego), sporządzi wydruk tego pełnomocnictwa (zawiadomienia o zmianie zakresu, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa) i dołączy go do akt sprawy (**art. 138h** Ordynacji podatkowej). Pracownik organu podatkowego lub funkcjonariusz celny, który dokona wydruku, potwierdzi w formie adnotacji zgodność wydruku z dokumentem elektronicznym (**art. 138h zdanie drugie** Ordynacji podatkowej).

Pełnomocnictwa ogólne będą gromadzone w informatycznej bazie danych zwanej „Centralnym Rejestrem Pełnomocnictw Ogólnych” i dostępne na bieżąco dla wszystkich organów podatkowych, w tym organów samorządowych oraz organów kontroli skarbowej (**art. 138d § 4 i art. 138k § 2** Ordynacji podatkowej). Centralny Rejestr będzie prowadzony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Proponuje się, aby minister właściwy do spraw finansów publicznych mógł, mając na celu zapewnienie sprawnego funkcjonowania pełnomocnictw ogólnych, upoważnić podległy organ do wykonywania jego zadań w zakresie prowadzenia Centralnego Rejestru (**art. 138k § 3** Ordynacji podatkowej). Ze względu na szczególny charakter i zasady ustanawiania proponowanego pełnomocnictwa ogólnego, pełnomocnictwo to, analogicznie jak do pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji podatkowych składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej, nie będzie podlegało opłacie skarbowej.

Pełnomocnictwo ogólne w sprawach podatkowych będzie można zgłosić do CEIDG, a następnie zostanie importowane do Centralnego Rejestru (**art. 138d § 6** Ordynacji podatkowej). Organ, na wniosek którego sąd wyznaczył kuratora, będzie miał obowiązek niezwłocznego poinformowania ministra właściwego do spraw finansów publicznych o treści postanowienia sądu o ustanowieniu kuratora (**art. 138d § 7** Ordynacji podatkowej). Szczegółowy sposób zgłaszania pełnomocnictw ogólnych za pośrednictwem Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej oraz ich przekazywania do Centralnego Rejestru określone zostaną w drodze rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji oraz ministrem gospodarki (**art. 138d § 8** Ordynacji podatkowej).

Pełnomocnictwo szczególne, tak jak dotychczas, będzie upoważniało do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej, po złożeniu pełnomocnictwa do akt konkretnej sprawy (**art. 138e § 1** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnictwo szczególne będzie mogło być udzielone na piśmie, zgłoszone ustnie do protokołu lub w formie dokumentu elektronicznego (**art. 138e § 2** Ordynacji podatkowej). Sposób przesyłania pełnomocnictwa szczególnego w formie dokumentu elektronicznego, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w pełnomocnictwach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem, zostanie określony w drodze rozporządzenia Ministra Finansów (**art. 138j § 2** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnik szczególny będzie mógł występować w toczącym się już postępowaniu albo zainicjować to postępowanie, składając wniosek wraz z pełnomocnictwem. Aktualnie pełnomocnik dołącza do akt oryginał lub urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa. Urzędowe poświadczenie odpisu pełnomocnictwa jest dokonywane przez notariusza. Jednocześnie z ustawy o opłacie skarbowej wynika, że poświadczenie zgodności duplikatu, odpisu, wyciągu, wypisu lub kopii może być dokonane przez organy administracji rządowej lub samorządowej (część II pkt 4 załącznika do ustawy o opłacie skarbowej – wykaz przedmiotów opłaty skarbowej, stawki tej opłaty oraz zwolnienia). Poświadczenia pełnomocnictwa przez organ administracji rządowej lub samorządowej dokonuje się wyłącznie na potrzeby prowadzonej przez ten organ sprawy. Proponuje się w projekcie doprecyzowanie aktualnego rozwiązania polegające na wskazaniu, że pełnomocnik

dołącza do akt oryginał lub notarialnie poświadczony odpis pełnomocnictwa szczególnego. Ponadto pełnomocnik będzie mógł okazać oryginał lub notarialnie poświadczony odpis pełnomocnictwa szczególnego w celu sporządzenia przez organ podatkowy jego urzędowego odpisu i dołączenia do akt sprawy (**art. 138e § 5** Ordynacji podatkowej). Zawiadomienia o zmianie zakresu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa – tak jak obecnie – będą dołączane do akt konkretnej sprawy (**art. 138e § 3** Ordynacji podatkowej). Ustanowienie, zmiana zakresu, odwołanie lub wypowiedzenie pełnomocnictwa szczególnego będzie wywierało skutek od dnia zawiadomienia o tym organu podatkowego prowadzącego wskazaną w tym pełnomocnictwie sprawę podatkową (**art. 138i § 2** Ordynacji podatkowej). W celu ułatwienia korzystania z instytucji pełnomocnictwa szczególnego wzór pełnomocnictwa szczególnego oraz zawiadomienia o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zostaną określone w drodze rozporządzenia Ministra Finansów (**art. 138j § 1 pkt 2** Ordynacji podatkowej).

Obowiązujący art. 147 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej obliuguje stronę (rezydenta) w razie wyjazdu za granicę na okres co najmniej 2 miesięcy oraz osobę fizyczną będącą nierezydentem w rozumieniu prawa dewizowego do ustanowienia pełnomocnika do spraw doręczeń. W związku z wyrokiem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 19 grudnia 2012 r. wydanym w sprawie prejudycjalnej Alder et Alder (C-325/11) dotyczący art. 1135⁵ k.p.c. powyższa regulacja, nakazująca wskazanie pełnomocnika dla doręczeń, powinna być ograniczona do sytuacji, w której strona ma miejsce zamieszkania lub zwykłego pobytu w państwie, które nie jest członkiem Unii Europejskiej. Proponuje się w **art. 138f § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej, aby strona, która zmieniła adres miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu na adres w państwie niebędącym państwem członkowskim Unii Europejskiej, miała obowiązek ustanowienia krajowego pełnomocnika do spraw doręczeń, z tym że pełnomocnik do spraw doręczeń będzie ustanawiany bez względu na okres przebywania poza granicami kraju. Usprawni to przebieg postępowania podatkowego prowadzonego wobec osób przebywających czasowo zagranicą, w państwie niebędącym państwem członkowskim Unii Europejskiej, niezależnie od czasu trwania wyjazdu. Jednocześnie obowiązek ustanowienia pełnomocnika do doręczeń będzie obowiązywał w stosunku do osób niemających miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej (**art. 138f § 1 pkt 2** Ordynacji

podatkowej). Obowiązek ten będzie dotyczył sytuacji, w których taka osoba uzyska status strony postępowania w czasie pobytu w Polsce. Projektowana zmiana uwzględni powyższy wyrok TSUE i jest spójna z przepisem art. 1135⁵ k.p.c., zmienionym w związku z tym wyrokiem. Pełnomocnik do spraw doręczeń będzie ustanawiany, gdy nie ustanowiono pełnomocnika ogólnego lub szczególnego albo gdyby nie było możliwe doręczenie za pomocą środków komunikacji elektronicznej (zdanie wstępne **art. 138f § 1** Ordynacji podatkowej). Tak jak obecnie, w razie niedopełnienia obowiązku ustanowienia pełnomocnika pismo będzie uważane za doręczone pod adresem w kraju, a organ podatkowy pozostawi pismo w aktach sprawy (**art. 138f § 3** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnictwo do doręczeń będzie mogło być udzielone na piśmie, zgłoszone ustnie do protokołu lub w formie dokumentu elektronicznego (**art. 138e § 2** w zw. z **art. 138f § 4** Ordynacji podatkowej). Wzór pełnomocnictwa do doręczeń oraz zawiadomienia o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zostaną określone w drodze rozporządzenia przez Ministra Finansów (**art. 138j § 1 pkt 2** Ordynacji podatkowej). Sposób przesyłania pełnomocnictwa do doręczeń w formie dokumentu elektronicznego, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w pełnomocnictwach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem, zostanie określony w drodze rozporządzenia Ministra Finansów (**art. 138j § 2** Ordynacji podatkowej). Ponadto strona, ustanawiając więcej niż jednego pełnomocnika o tym samym zakresie działania lub ustanawiając pełnomocnika ogólnego oraz szczególnego w tej samej sprawie, będzie zobowiązana do wyznaczenia jednego z nich jako pełnomocnika do doręczeń (**art. 138g** Ordynacji podatkowej).

Osobą nieobecną jest osoba niemająca miejsca zamieszkania w rozumieniu art. 25 Kodeksu cywilnego lub której miejsce pobytu nie jest znane. Przepisy art. 138 § 2 Ordynacji podatkowej przyznają organowi podatkowemu kompetencję do ustanowienia przedstawiciela dla osoby nieobecnej. Bezwzględną przesłanką ustanowienia przedstawiciela jest konieczność podjęcia niezbędnych (niecierpiących zwłoki) czynności procesowych. Coraz częściej zdarzają się sytuacje, gdy podatnika należy uznać za osobę nieobecną. W takich sytuacjach organy podatkowe powinny dysponować instrumentami prawnymi pozwalającymi na podejmowanie działań wobec podatników. Mając powyższe na uwadze, w miejsce przedstawiciela dla osoby nieobecnej, proponuje się wprowadzić instytucję tymczasowego pełnomocnika

szczególnego. Przesłanką ustanowienia tego rodzaju pełnomocnika będzie sprawa niecierpiąca zwłoki. Tymczasowy pełnomocnik byłby wyznaczany dla nieobecnej osoby fizycznej (**art. 138l § 1** Ordynacji podatkowej). Natomiast dla osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej pełnomocnik tymczasowy byłby wyznaczany w przypadku braku jej organów lub niemożności ustalenia adresu siedziby, miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania osób upoważnionych do reprezentowania jej spraw (**art. 138m § 1** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnik tymczasowy byłby upoważniony do działania do czasu wyznaczenia kuratora przez sąd. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym osoby fizycznej w pierwszej kolejności może być wyznaczony przez organ podatkowy członek rodziny osoby nieobecnej, jeżeli wyrazi na to zgodę, lub, w przypadku braku takiej zgody, doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1 (**art. 138l § 2** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnikiem tymczasowym dla osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej jest doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1 (**art. 138m § 2** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnik tymczasowy wyznaczany dla osoby nieobecnej w sprawach niecierpiących zwłoki będzie uprawniony do dokonywania w imieniu tej osoby wszystkich czynności procesowych. Proponowane rozwiązanie zapewni organowi podatkowemu możliwość wszczęcia postępowania podatkowego w przypadku braku kontaktu za stroną, przy jednoczesnym zagwarantowaniu reprezentacji przez członka rodziny lub profesjonalnej reprezentacji (przez doradcę podatkowego) w trakcie postępowania podatkowego w czasie jej nieobecności i właściwej ochrony jej interesów. Dodatkowo należy zauważyć, że na mocy przepisów art. 36 pkt 1 w związku z art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 213) doradca podatkowy jest obowiązany do działania dla dobra swoich klientów. W **art. 138n § 1** Ordynacji podatkowej proponuje się określić zasady wyznaczania doradców podatkowych na tymczasowych pełnomocników szczególnych. W **art. 138n § 2** Ordynacji podatkowej wskazano natomiast przepisy regulujące kwestie ustalania wynagrodzenia oraz zwrotu kosztów z tytułu wykonywania czynności tymczasowego pełnomocnika szczególnego. W tym zakresie **art. 138n § 2** Ordynacji podatkowej zawiera odesłanie do odpowiedniego stosowania przepisów o opłatach za czynności doradców podatkowych w zakresie ponoszenia kosztów nieopłaconej pomocy prawnej oraz zwrotu niezbędnych i udokumentowanych wydatków. W związku z wprowadzeniem instytucji

pełnomocnika tymczasowego proponuje się wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą koszty ustanowienia i działania doradcy podatkowego ustanowionego pełnomocnikiem tymczasowym szczególnym będą zaliczane do kosztów postępowania (**art. 265 § 1 pkt 6** Ordynacji podatkowej). Koszty te będą pokrywane przez Skarb Państwa (**art. 267 § 1a** Ordynacji podatkowej).

Obowiązujący art. 143 Ordynacji podatkowej dotyczy jedynie dekoncentracji wykonywania zadań w ramach danej jednostki organizacyjnej. W celu zapewnienia sprawnego i prawidłowego wykonywania zadań ministra właściwego do spraw finansów publicznych proponuje się wprowadzenie w **art. 143 w § 2 w pkt 5** Ordynacji podatkowej uregulowania umożliwiającego udzielanie przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych upoważnienia do załatwiania spraw (w szczególności wydawania decyzji i postanowień pracownikom/funkcjonariuszom urzędu celnego lub izby celnej).

Udzielenie takiego upoważnienia nie będzie wiązało się z przeniesieniem kompetencji ministra właściwego do spraw finansów publicznych na pracowników czy funkcjonariuszy izby celnej lub urzędu celnego.

Rozdział 5

Doręczenia

Rozwój technologiczny stwarza nowe możliwości w zakresie doręczania pism. Szeroki zakres zmian proponowany w tym zakresie, który dotyka większości przepisów, uzasadnia nadanie nowej treści całemu rozdziałowi 5 działu IV Ordynacji podatkowej. W nowym rozdziale 5 Doręczenia działu IV Ordynacji podatkowej konieczne jest także uwzględnienie wielu aktualnych regulacji, zawartych w art. 144 § 1, art. 144a § 1, art. 145, art. 147a, art. 148 § 2 pkt 1 i § 3, art. 152 § 1 i 2, art. 152a, art. 153 i art. 154 § 3 Ordynacji podatkowej. Uwzględnione zostały także zmiany Ordynacji podatkowej nadane ustawą z dnia 10 stycznia 2014 r. o zmianie ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących działania publiczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 183).

Przepis **art. 144 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej powinien wymieniać funkcjonariuszy celnych jako osoby uprawnione do doręczania pism organu podatkowego. W celu usprawnienia doręczania pism organu podatkowego proponuje się w **art. 144 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej rozszerzenie kręgu podmiotów, które mogą doręczyć pismo,

o upoważnionych pracowników innego organu podatkowego. Takie rozwiązanie będzie mogło być stosowane przy doręczaniu pism dyrektora izby skarbowej (dyrektora izby celnej) przez pracowników urzędu skarbowego (pracowników urzędu celnego), co zwiększy skuteczność doręczenia. Uprawnione do doręczenia będą także organy uprawnione na podstawie odrębnych przepisów. Propozycja ta związana jest z wprowadzoną w art. 155b § 1a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji możliwością doręczania przez organ egzekucyjny decyzji o zabezpieczeniu.

Projekt wprowadza zasadę pierwszeństwa doręczania pism z wykorzystaniem portalu podatkowego w zakresie wynikającym z odrębnych przepisów, jeśli przepisy ustawy przewidują doręczenie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną. Jeśli odrębne przepisy nie przewidują korzystania z portalu podatkowego, doręczenie pism nastąpi przez elektroniczną skrzynkę podawczą (**art. 144 § 2** Ordynacji podatkowej). Ze zmianą tą związane są zmiany w **art. 144b § 1 pkt 1 i w § 2** Ordynacji podatkowej. W przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających organowi podatkowemu doręczenia pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej, pisma doręcza się w sposób określony w **art. 144 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej.

Proponuje się wprowadzenie zasady, wedle której pełnomocnikom zawodowym (doradcom podatkowym, radcom prawnym, adwokatom) oraz organom administracji publicznej wszystkie pisma będą doręczane drogą elektroniczną albo w siedzibie organu podatkowego (**art. 144a** Ordynacji podatkowej). Pełnomocnicy zawodowi będą zatem obowiązani wskazywać w pełnomocnictwie oprócz „zwykłego” adresu do doręczeń także adres elektroniczny i zmiany tego adresu (**art. 138c § 1, art. 146 § 1 i art. 146a § 1** Ordynacji podatkowej). Doręczanie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej na wskazany adres elektroniczny będzie stosowane także w odniesieniu do pełnomocnika mającego miejsce zamieszkania za granicą, który nie wskazuje adresu do doręczeń w kraju (**art. 145 § 3** Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana jest korzystna zarówno dla stron postępowania, jak i dla organów podatkowych. Proponowane zmiany przyczynią się do przyśpieszenia postępowań podatkowych. Powodować także będą znaczące oszczędności (koszty papieru i przesyłania pism), zablokują możliwość unikania doręczenia lub mataczenia w tym zakresie. Doręczenie tym sposobem będzie zawsze pewne, zostaną usunięte wątpliwości związane z

miejszem doręczenia i klarownością treści zwrotnego potwierdzenia odbioru, co jest obecnie częstym przedmiotem sporów. Pełnomocnik będzie mógł odbierać pisma w każdym miejscu, gdzie będzie miał dostęp do swojego adresu elektronicznego, więc znikną obecne problemy z ustaleniem adresu pełnomocnika i jego zmianami, szczególnie intensywne wobec zbliżającego się upływu terminu przedawnienia.

W toku postępowania strona oraz jej przedstawiciel lub pełnomocnik powinni mieć obowiązek zawiadomienia organu podatkowego o każdej zmianie swojego adresu, adresu do doręczeń lub adresu elektronicznego (**art. 146 § 1** Ordynacji podatkowej). Zawiadomienie o zmianie pełnomocnictwa ogólnego w zakresie adresu składane będzie do Centralnego Rejestru, także przed wszczęciem postępowania (**art. 146a § 1** Ordynacji podatkowej). W razie niedopełnienia powyższych obowiązków proponuje się, w przypadku doręczeń za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, wprowadzenie domniemania, że pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem z upływem ostatniego dnia okresu, o którym mowa w art. 150 § 1 pkt 1, a pismo pozostawia się w aktach sprawy (**art. 146 § 2** Ordynacji podatkowej). Proponowane zmiany przyczynią się do usprawnienia i przyspieszenia postępowań podatkowych.

W myśl aktualnego **art. 148 § 1** Ordynacji podatkowej pisma doręcza się osobom fizycznym w ich mieszkaniu. Pojęcie „w ich mieszkaniu” może być rozumiane w kategoriach przestrzennych jako pomieszczenie, w którym osoba doręczająca pismo powinna dokonać tej czynności. W wielu przypadkach doręczenie faktycznie nie następuje w mieszkaniu, ale przed mieszkaniem, np. na klatce schodowej w budynku wielorodzinnym bądź też przed wejściem na posesję, na której znajduje się budynek wolnostojący. Proponuje się zatem uelastyczenie tego przepisu, poprzez wskazanie, że pisma doręcza się osobom fizycznym pod adresem miejsca ich zamieszkania. Regulacja ta będzie spójna z art. 25 Kodeksu cywilnego. Analogicznie należy uregulować w **art. 149** Ordynacji podatkowej kwestię „posesji adresata”, wskazując na posesję, w której zamieszkuje adresat lub której adres wskazano.

Strona powinna mieć możliwość prawa wyboru miejsca doręczenia pisma organu podatkowego. Proponuje się w **art. 148 § 1** Ordynacji podatkowej wprowadzenie nowej kategorii „adres do doręczeń w kraju” (będzie to adres inny niż adres miejsca zamieszkania).

Aktualnie w przypadku nieobecności adresata w mieszkaniu pisma doręcza się za pokwitowaniem pełnoletniemu domownikowi, sąsiadowi lub dozorczy domu, gdy osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma sąsiadowi lub dozorczy domu umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach mieszkania adresata, lub w widocznym miejscu przy wejściu na posesję adresata (**art. 149** Ordynacji podatkowej). Powołane uregulowania z niewielkimi zmianami powinny mieć zastosowanie także w przypadku nieobecności adresata pod wskazanym przez niego adresem do doręczeń. Proponuje się, aby pisma były doręczane za pokwitowaniem pełnoletniemu domownikowi, a gdyby go nie było lub odmówił przyjęcia pisma – sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy – gdy osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach mieszkania adresata, lub w widocznym miejscu przy wejściu na posesję, na której zamieszkuje adresat lub której adres wskazano jako adres do doręczeń. Konsekwencją proponowanej zmiany będzie zawiadomienie pod adresem do doręczeń o pozostawieniu pisma odpowiednio w placówce pocztowej lub w urzędzie gminy na okres 14 dni. W przypadku niepodjęcia pisma w terminie 7 dni, pozostawia się powtórne zawiadomienie o możliwości odbioru pisma w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia pierwszego zawiadomienia o złożeniu pisma w placówce pocztowej albo w urzędzie gminy (**art. 150 § 1 i 3** Ordynacji podatkowej).

W obowiązującym art. 148 ustawy – Ordynacja podatkowa dwukrotnie wymieniono miejsce pracy jako adres doręczenia; po raz pierwszy w § 1, a drugi raz w § 2 pkt 2. W orzecznictwie sądów administracyjnych ukształtowała się linia orzecznicza, zgodnie z którą pojęcie „miejsce pracy” oznacza zarówno miejsce pracy pracobiorcy, jak i miejsce pracy osoby prowadzącej działalność na własny rachunek. W celu usunięcia wątpliwości i poprawy przejrzystości przepisu **art. 148 § 2** zasadne jest jednoznaczne określenie, że osobom fizycznym pisma mogą być doręczane w miejscu ich zatrudnienia oraz w miejscu prowadzenia działalności gospodarczej bezpośrednio adresatowi lub osobie upoważnionej przez pracodawcę do odbioru korespondencji.

Aktualnie obowiązujący art. 148 ustawy – Ordynacja podatkowa nie przewiduje możliwości doręczania pism organu podatkowego na adres skrytki pocztowej. Doręczanie pism na adres skrytki pocztowej funkcjonuje w procedurze cywilnej (art. 135 § 2 Kodeksu postępowania cywilnego). W orzecznictwie sądów

administracyjnych nie ma jednolitości odnośnie do skuteczności doręczenia pisma organu podatkowego na adres skrytki pocztowej. W związku z istniejącymi problemami w zakresie skuteczności doręczania w razie braku doręczenia bezpośredniego proponuje się uelastycznienie doręczania pism organów podatkowych poprzez wprowadzenie w **art. 150a** Ordynacji podatkowej możliwości doręczania pism na adres skrytki pocztowej.

Aktualnie osobom prawnym oraz jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej pisma doręcza się w lokalu ich siedziby lub w miejscu prowadzenia działalności – osobie upoważnionej do odbioru korespondencji (**art. 151** Ordynacji podatkowej). W celu wyeliminowania problemu związanego z doręczaniem pism proponuje się wprowadzenie w powyższym przepisie możliwości doręczenia pisma prokurentowi. Ponadto w celu maksymalizacji doręczenia bezpośredniego zakłada się przejście z procedury doręczeń osobom prawnym w lokalu ich siedziby na doręczenie osobom fizycznym. Proponuje się w **art. 151 § 2** Ordynacji podatkowej, aby w razie niemożności doręczenia pisma w lokalu siedziby, pisma doręczane były za pokwitowaniem zarządcy budynku lub dozorczy, gdy osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma zarządcy budynku lub dozorczy umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach lokalu siedziby adresata, lub w widocznym miejscu przy wejściu na posesję, na której mieści się lokal siedziby.

W celu podniesienia skuteczności działania organów podatkowych wprowadza się możliwość doręczenia pisma osobie fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata także wtedy, gdy reprezentacja ma charakter łączny z innymi osobami, gdy podany przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej adres jej siedziby nie istnieje, adres został wykreślony z rejestru lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem i nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności. W razie niemożności ustalenia adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, pismo pozostawia się w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia (**art. 151a § 1 i 2** Ordynacji podatkowej).

W razie niedopełnienia przez stronę obowiązku ustanowienia pełnomocnika do doręczeń, pismo będzie uważane za doręczone pod dotychczasowym adresem w kraju, a organ podatkowy pozostawi pismo w aktach sprawy (**art. 138f § 3** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 6

Wezwania

W związku z rozwojem środków komunikacji elektronicznej oraz upowszechnieniem tej najtańszej i najdogodniejszej formy kontaktu między organem podatkowym a podatnikiem zasadne jest wprowadzenie możliwości zadośćuczynienia wezwaniu organu podatkowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych. W związku z tym organ podatkowy zobowiązany będzie do określenia w wezwaniu, czy dokumenty mogą być przedłożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych czy może oczekuje złożenia ich w formie papierowej (**art. 155 § 1 i art. 159 § 1 pkt 4a** Ordynacji podatkowej).

Pomoc prawna, przewidziana w art. 157 Ordynacji podatkowej, odnosi się obecnie jedynie do kwestii osobistego stawiennictwa osób wzywanych, a nie dotyczy takich czynności w postępowaniu podatkowym, jak przeprowadzenie dowodów z oględzin czy z przesłuchania świadka, niewymagających osobistego udziału strony. Umożliwienie organowi podatkowemu prowadzącemu postępowanie podatkowe skorzystania z pomocy prawnej przy dokonywaniu tego rodzaju czynności jest konieczne z punktu widzenia czasu trwania postępowania i wysokości kosztów ponoszonych w postępowaniu. Proponuje się zatem wprowadzenie instrumentu prawnego, który pozwoli organowi podatkowemu, przed którym toczy się postępowanie podatkowe, zwrócić się o dokonanie określonej czynności związanej z prowadzonym postępowaniem do innego organu podatkowego, jeżeli przyczyni się to do skrócenia czasu trwania lub obniżenia kosztów postępowania (**art. 157a** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 8

Wszczęcie postępowania

Proponuje się wyłączenie obowiązku wydania postanowienia o wszczęciu postępowania w sprawie zaliczania wpłaty, nadpłaty lub zwrotu podatku. Mając na uwadze wyłącznie informacyjny charakter postanowień dotyczących zaliczenia, należy uznać, że w tych sprawach zbędne jest wydawanie postanowienia o wszczęciu postępowania. Analogiczne rozwiązanie powinno dotyczyć również spraw wstrzymania wykonania decyzji oraz wygaśnięcia decyzji (**art. 165 § 5 pkt 5–7** Ordynacji podatkowej). W sprawach wstrzymania wykonania decyzji wydawanie postanowienia o wszczęciu

postępowania powoduje niezasadne opóźnienie w wydaniu orzeczenia. Natomiast sprawy wygaśnięcia decyzji ze swojej istoty nie wymagają wydania postanowienia o wszczęciu postępowania. Rezygnacja z wydawania postanowienia o wszczęciu postępowania w tych sprawach w znacznym stopniu usprawni i obniży koszty ich prowadzenia przez organy podatkowe. Jednocześnie brak tych postanowień nie pogorszy sytuacji materialnoprawnej i procesowej strony.

Proponuje się uproszczenie postępowania w sprawie ustalania podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego płaconych przez osoby fizyczne w sytuacji, gdy stan faktyczny, na podstawie którego ustalono wysokość zobowiązania podatkowego za poprzedni okres, uległ zmianie lub gdy osoba fizyczna stała się podatnikiem (np. wskutek zakupu nieruchomości) i jednocześnie podatnik złożył informację do organu podatkowego. Nastąpi to poprzez przyjęcie w odniesieniu do postępowań w sprawach tych podatków takich samych zasad jak obowiązujące w zakresie podatku od spadków i darowizn (art. 165 § 7 i art. 200 pkt 3 ustawy – Ordynacja podatkowa). Podobne rozwiązanie powinno być przyjęte w przypadku złożenia deklaracji do wymiaru zaliczek podatku dochodowego od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych (**art. 165 § 7** Ordynacji podatkowej). Datą wszczęcia postępowania w tych przypadkach byłaby odpowiednio data złożenia zeznania, deklaracji lub informacji (**art. 165 § 8** Ordynacji podatkowej). Proponuje się także, aby w wymienionych postępowaniach przed wydaniem decyzji organ podatkowy nie był obowiązany do wyznaczenia stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, jeżeli decyzja ma zostać wydana wyłącznie na podstawie danych zawartych w złożonym zeznaniu, deklaracji lub informacji. W takim przypadku podatnik ma pełną wiedzę o materiale dowodowym, który stanowi podstawę do ustalenia podatku (**art. 200 § 2 pkt 3** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się, aby obowiązkowym elementem podania był identyfikator podatkowy w zależności od statusu strony, zgodnie z art. 3 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, a w przypadku nierezydentów numer i seria paszportu lub inny dokument stwierdzający tożsamość lub inny numer identyfikacyjny. Przy czym nierezydenci, którzy posiadają identyfikator podatkowy (PESEL lub NIP), powinni również mieć obowiązek podawania tego identyfikatora, natomiast numer i

seria paszportu lub inny dokument stwierdzający tożsamość lub inny numer identyfikacyjny może być podawany wyłącznie przez nierezydentów, którzy nie podlegają obowiązkowi ewidencyjnemu zgodnie z przepisami ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (**art. 168 § 2** Ordynacji podatkowej). Przedmiotowe rozwiązanie usprawni proces identyfikacji dla korzystania z elektronicznych form kontaktu z administracją podatkową. W przypadku braku w podaniu identyfikatora podatkowego lub innego (przez nierezydenta) organ podatkowy wezwie składającego podanie do uzupełnienia braku (art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej). Ponadto, jeśli adresat będący osobą fizyczną wybierze doręczenie na adres do doręczeń w kraju (projektowany art. 148 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej), adres ten powinien być wskazywany w podaniu (**art. 168 § 2** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się wprowadzenie w **art. 168 § 1a** Ordynacji podatkowej obowiązku wnoszenia podań przez organy administracji publicznej wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej przez elektroniczną skrzynkę podawczą organu podatkowego. Jest to rozwiązanie podyktowane względami ekonomicznymi. Powyższe zmiany ułatwiają prawidłową identyfikację strony i będą wspierać informatyzację działań administracji podatkowej. Zasada ta nie miałaby zastosowania, jeśli wystąpią problemy techniczne uniemożliwiające wnoszenie pism w tej formie.

Zmiana projektowanych przepisów **art. 168 § 3b i 4a** Ordynacji podatkowej jest związana tylko ze zmianą numeracji przepisów wymienionych w treści **§ 3b i 4a**.

Rozdział 10

Udostępnienie akt

W orzecznictwie sądów administracyjnych i doktrynie wyrażany jest pogląd, że art. 178 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa nie przewiduje wymogu sporządzania i wydawania przez organy podatkowe stronie postępowania niewierzytelnych kserokopii dokumentów z akt postępowania. Zasadne jest zatem wprowadzenie regulacji umożliwiającej stronie żądanie wydania kopii akt sprawy bez uwierzytelnienia. Rozwój technologii wymaga uwzględnienia też prawa strony do samodzielnego sporządzania kopii akt sprawy przy wykorzystaniu własnych przenośnych urządzeń (**art. 178 § 1 i 3** Ordynacji podatkowej). Kopia będzie mogła być sporządzona przy wykorzystaniu różnych technik kopiowania, np. fotograficznej lub kserograficznej, i różnych urządzeń, np. przenośnego skanera lub aparatu cyfrowego. Rodzaj kopii (kserokopia, fotokopia)

będzie więc efektem użytej techniki kopiowania i urządzenia. Kwestia, przy użyciu jakiej techniki kopia zostanie uzyskana, zależy od strony.

Rozdział 11

Dowody

Według aktualnego stanu prawnego przepisy art. 285a § 3 i 4 ustawy – Ordynacja podatkowa przewidujące prawo do żądania złożenia oświadczenia nie mają zastosowania w postępowaniu podatkowym. Przepisy te mogą być stosowane wyłącznie w toku kontroli podatkowej (wyrok NSA z dnia 23 czerwca 2010 r. sygn. akt II FSK 415/09). Świadczy to o braku konsekwencji w wymienionych procedurach podatkowych. Procedury podatkowe nie powinny być tworzone w taki sposób, aby postępowanie podatkowe było uboższe dowodowo niż kontrola podatkowa. Nie ma to racjonalnego uzasadnienia. Sytuacja taka zmusza organy podatkowe do wszczynania kontroli podatkowej, w celu wykorzystania tego instrumentu prawnego. Nie powinno być różnic w możliwości korzystania z tego instrumentu w postępowaniu podatkowym i kontroli podatkowej, ponieważ różnice takie nie wynikają ze specyfiki tego oświadczenia. Zasadne jest wprowadzenie rozwiązania umożliwiającego złożenie oświadczenia o stanie majątkowym na określony dzień także w postępowaniu podatkowym, które nie musi być poprzedzone kontrolą podatkową. Wskazane w przepisie art. 285a § 3 Ordynacji podatkowej przesłanki uprawniające do wystąpienia o złożenie oświadczenia, tj. nieujawnienie „obrotów lub przychodów mających znaczenie dla określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego”, mogą wystąpić także w trakcie postępowania podatkowego (**art. 180 § 3 i 4** Ordynacji podatkowej).

Obecnie, na gruncie art. 182–185 Ordynacji podatkowej, uprawnienie do uzyskiwania informacji z banku lub z innych instytucji finansowych, jeżeli z dowodów zgromadzonych w toku postępowania podatkowego wynika potrzeba uzupełnienia tych dowodów lub ich porównania z informacjami pochodzącymi z banku, przysługuje wyłącznie naczelnikowi urzędu skarbowego lub naczelnikowi urzędu celnego. Istota postępowania odwoławczego, wymagająca weryfikacji całego materiału dowodowego i przeprowadzenia własnych dowodów, wymaga stworzenia analogicznego uprawnienia dla dyrektora izby skarbowej oraz dyrektora izby celnej (art. 182 § 1 Ordynacji podatkowej). Takie rozszerzenie podmiotowe wymaga zmian redakcyjnych w art. 182–185 Ordynacji podatkowej.

W celu wyeliminowania wątpliwości, czy przesłanki wymienione w art. 183 w pkt 1–3 muszą wystąpić łącznie czy też mogą występować odrębnie, proponuje się doprecyzowanie, że warunkiem koniecznym do żądania informacji jest wystąpienie przynajmniej jednej z przesłanek wymienionych w pkt 1–3 (art. 183 Ordynacji podatkowej). Jednocześnie należy uściślić, że udzielenie informacji przez banki oraz inne instytucje finansowe następuje nieodpłatnie. W celu usprawnienia przekazywania informacji proponuje się wprowadzić możliwość ich przekazywania w postaci elektronicznej (**art. 182a § 2 i 3 Ordynacji podatkowej**).

W celu wzmocnienia respektowania zasady szczególnego zaufania między instytucjami finansowymi a ich klientami, o której mowa w art. 184 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, proponuje się jednoznaczne wskazanie, że jeżeli umowa z bankiem lub inną instytucją finansową została zawarta przez podatnika wspólnie z innymi podmiotami, bank nie przekazuje informacji dotyczących podmiotów, których nie dotyczy żądanie organu podatkowego. Ponadto w żądaniu organ uprawniony powinien również wskazać okres, którego informacje mają dotyczyć (projektowane **art. 184 § 2 i 3 Ordynacji podatkowej**).

Aktualnie przepisy działu IV Postępowanie podatkowe Ordynacji podatkowej nie przewidują możliwości zwrócenia się przez organ podatkowy do strony postępowania o przetłumaczenie na język polski składanych przez stronę dokumentów sporządzonych w języku obcym. Taka możliwość istnieje natomiast w kontroli podatkowej oraz w postępowaniu kontrolnym prowadzonym przez organy kontroli skarbowej. Przepisy ustawy z dnia 7 października 1999 r. o języku polskim (Dz. U. z 2011 r. Nr 43, poz. 224, z późn. zm.) nakazują wszystkim podmiotom realizującym zadania publiczne na terenie Polski dokonywanie wszystkich czynności urzędowych w języku polskim, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej (art. 5 ust. 1 tej ustawy). Przepisy szczególne, tak jak i zobowiązania międzynarodowe, nie mogą, z uwagi na treść art. 27 Konstytucji RP, przewidywać podejmowania przez urząd skarbowy czynności urzędowych w języku obcym. W świetle powyższego czynność urzędowa organu podatkowego, polegająca na badaniu treści dokumentu obcojęzycznego, wymaga dokonania tłumaczenia dokumentu. W celu ujednoczenia przepisów w obszarze kontroli podatkowej i postępowania podatkowego zasadne jest wprowadzenie możliwości zwrócenia się przez organ podatkowy do strony postępowania (kontrolowanego) o przetłumaczenie na język polski na własny koszt przedłożonych

przez nią dokumentów sporządzonych w języku obcym (art. 189 § 3 Ordynacji podatkowej). Tłumaczeniu przez stronę (kontrolowanego) winna podlegać dotycząca spraw będących przedmiotem postępowania podatkowego dokumentacja obcojęzyczna przedkładana przez stronę, zarówno z jej inicjatywy, jak i na żądanie organu podatkowego. Skutkiem niezastosowania się do żądania organu dokonania tłumaczenia dokumentacji obcojęzycznej będzie zamówienie tłumaczenia przez organ podatkowy i obciążenie strony (kontrolowanego) kosztami takiego tłumaczenia (art. 267 § 1 pkt 1b Ordynacji podatkowej). Konsekwencją takiego działania strony będzie też opóźnienie postępowania podatkowego, co uzasadnia zastosowanie wobec strony bezzasadnie odmawiającej przedłożenia tłumaczenia kary porządkowej (projektowany art. 262 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej). Przepisy o karze porządkowej mają zastosowanie także wobec kontrolowanego (art. 292 Ordynacji podatkowej).

Aktualnie analiza ksiąg podatkowych przy użyciu technik elektronicznych stosowana jest wyłącznie w kontroli podatkowej. Kontrola elektroniczna tylko częściowo spełnia związane z nią oczekiwania. Dotyczy to sytuacji, w których kontrolowany przekazuje dane zapisane w formatach elektronicznych nienadających się do analizy (np. PDF, który stanowi raczej elektroniczny wydruk niż plik umożliwiający szybką analizę, XPS). W związku z tym import i analiza przekazanych plików są pracochłonne i nie mogą być odpowiednio zautomatyzowane, przez co nie mogą być osiągnięte podstawowe korzyści wynikające z kontroli elektronicznej (szybsza, bardziej zautomatyzowana, dokładniejsza, jak również mniej pracochłonna). W konsekwencji kontrolowany podlega dłuższej, wymagającej większego zaangażowania pracowników kontrolowanego i organu podatkowego tradycyjnej kontroli podatkowej. Sytuacja taka jest niekorzystna dla kontrolowanych i ma negatywny wpływ na dobrowolne wypełnianie obowiązków podatkowych oraz postrzeganie organów podatkowych. Proponuje się wprowadzenie ujednocionej postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej, ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, w której podatnicy oraz kontrahenci podatników będą obowiązani przekazywać dane na żądanie organu podatkowego. Chodzi o to, aby można było w sposób automatyczny, przy wykorzystaniu odpowiednich algorytmów informatycznych, wyodrębnić niezbędne dane merytoryczne. Intencją projektowanych rozwiązań jest wprowadzenie do systemów księgowych nowej funkcjonalności, tj. możliwości edycji ksiąg podatkowych oraz

dowodów księgowych w oparciu o powszechnie stosowany w komunikacji elektronicznej standard XML. Większość oferowanego na rynku oprogramowania posiada rozwiązania umożliwiające tworzenie raportów w tym standardzie. Dostawcy systemów dokonują modyfikacji i rozwijania systemów permanentnie, w ramach usług wsparcia technicznego. W większości przypadków nie powinno to wykraczać poza standardową usługę wsparcia. Powyższe uregulowanie powinno mieć zastosowanie w postępowaniu podatkowym, w kontroli podatkowej oraz w zakresie czynności sprawdzających, w tym w zakresie czynności sprawdzających u kontrahenta podatnika (**art. 193a § 1, art. 274c § 1 pkt 2 i § 2, art. 287 § 1 pkt 2 i § 2** Ordynacji podatkowej). Prawo żądania przez organ podatkowy przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciągu z ksiąg podatkowych i dowodów księgowych zapisanego w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej, powstanie, jeżeli podatnik lub kontrahent podatnika prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych. Przekazanie dowodów księgowych zapisanych w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej, pozwoli na dokonanie wstępnej automatycznej weryfikacji zgodności tych dowodów z zapisami ksiąg podatkowych. Zmiana w tym zakresie zmierza do wprowadzenia koncepcji Jednolitego Pliku Kontrolnego opracowanej przez OECD. Proponowana zmiana funkcjonuje już w wielu innych krajach Unii Europejskiej (Holandia, Austria, Portugalia, Słowenia, Estonia, Luksemburg itd.). Znaczna większość tych krajów implementowała Jednolity Plik Kontrolny zgodny z rekomendacją OECD. Proponowane w założeniach w zakresie Jednolitego Pliku Kontrolnego rozwiązania będą zgodne z jego aktualną wersją specyfikacji. Specyfikacja JPK będzie także respektowała dokumenty księgowe o strukturze ustalonej w oparciu o odrębne przepisy. Prace nad specyfikacją formatu elektronicznych dokumentów księgowych w zakresie JPA będą uwzględniać także pozostałe uwarunkowania, tj. faktury elektroniczne czy elektroniczną zamówień publicznych. Struktura logiczna postaci elektronicznej ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, z uwzględnieniem możliwości wytworzenia ich z programów informatycznych używanych powszechnie przez przedsiębiorców oraz automatycznej analizy danych zostanie udostępniona w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów (**art. 193a § 2** Ordynacji podatkowej). Sposób przesyłania za pomocą środków

komunikacji elektronicznej ksiąg podatkowych, części tych ksiąg oraz dowodów księgowych zapisanych w postaci elektronicznej oraz wymagania techniczne dla informatycznych nośników danych, na których księgi, części tych ksiąg oraz dowody księgowe mogą być zapisane i przekazywane, uwzględniając potrzebę zapewnienia bezpieczeństwa, wiarygodności i niezaprzeczalności danych zawartych w księgach oraz potrzebę ich ochrony przed nieuprawnionym dostępem, zostaną określone w rozporządzeniu Ministra Finansów (**art. 193a § 3** Ordynacji podatkowej). Celem proponowanych zmian jest zmniejszenie kosztów wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, kontrahentów podatnika, zmniejszenie kosztów funkcjonowania administracji podatkowej, poprawa wyników kontroli. Korzyści z proponowanej zmiany to dostęp do danych w formacie łatwym do analizy, ułatwienie dla wewnętrznych i zewnętrznych audytorów, brak wydruków papierowych, szybsza kontrola, znaczny stopień automatyzacji.

Rozdział 12

Zawieszenie postępowania

Obecnie obowiązujące przepisy regulujące instytucje zawieszenia postępowania podatkowego (art. 201 § 1 Ordynacji podatkowej) nie przewidują możliwości zawieszenia postępowania ze względu na toczącą się procedurę wzajemnego porozumiewania się. Mając na względzie fakt, że procedura wzajemnego porozumiewania się, co do zasady, trwa dłużej niż postępowanie podatkowe prowadzone przez organy podatkowe, należy wprowadzić możliwość zawieszenia, jeżeli wszczęta została procedura wzajemnego porozumiewania (**art. 201 § 3 pkt 2** Ordynacji podatkowej). Fakultatywna powinna być również przesłanka zawieszenia postępowania w razie wystąpienia, na podstawie ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do organów innego państwa o udzielenie informacji niezbędnych do ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego (obecny art. 201 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej). Fakultatywne zawieszenie postępowania podatkowego umożliwi organowi podatkowemu przeprowadzenie innych dowodów w postępowaniu podatkowym w czasie oczekiwania na informacje. Wpłyne to na skrócenie czasu trwania postępowania podatkowego. Proponuje się, aby w przedstawionych przypadkach zawieszenie postępowania mogło

następować wielokrotnie. Okres łącznego zawieszenia postępowania nie powinien przekraczać 3 lat (**art. 201 § 7** Ordynacji podatkowej). Powyższe przesłanki będą stanowić również podstawę do zawieszenia kontroli podatkowej (art. 292 Ordynacji podatkowej). Jednocześnie proponuje się rozszerzyć katalog przesłanek zawieszających postępowanie o wniesienie skargi do sądu administracyjnego na decyzję uchylającą w całości decyzję organu pierwszej instancji i przekazującą sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ lub stwierdzającą nieważność decyzji (**art. 201 § 1 pkt 5** Ordynacji podatkowej). W aktualnym stanie prawnym, gdy strona wniosła skargę do sądu administracyjnego na jedną z wymienionych decyzji, organ podatkowy prowadzi postępowanie zmierzające do ponownego rozstrzygnięcia sprawy, gdyż brak regulacji umożliwiającej zawieszenie postępowania. Nie ulega wątpliwości, że między postępowaniem sądownoadministracyjnym ze skargi na decyzję kasacyjną lub stwierdzającą nieważność a postępowaniem podatkowym prowadzonym po wydaniu tej decyzji istnieje zależność polegająca na tym, że wynik postępowania sądownoadministracyjnego będzie bezpośrednio rzutował na treść decyzji.

Rozdział 13

Decyzje

Stosownie do art. 210 § 1 pkt 8 Ordynacji podatkowej decyzja wydana w formie papierowej zawiera podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego. Decyzja taka powinna więc zostać odręcznie podpisana przez osobę sprawującą funkcję organu lub też przez osobę przez nią upoważnioną. Aktualnie Ordynacja podatkowa nie przewiduje wyjątków od zasady odręcznego podpisywania decyzji w formie papierowej. Corocznie samorządowe organy podatkowe nierzadko wydają decyzje wymiarowe w liczbie nawet przekraczającej kilkadziesiąt tysięcy w ramach danego samorządu. Podpisywanie oryginałów i kopii decyzji jest bardzo czasochłonne. Wymaga to od pracowników dodatkowego czasu, nawet po godzinach pracy, który mógłby być wykorzystany bardziej efektywnie, np. na prowadzenie postępowań podatkowych. W celu ograniczenia czasochłonności procesu wydawania decyzji proponuje się w **art. 210 § 1a** Ordynacji podatkowej, aby decyzje w sprawie ustalenia zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości, podatku rolnym lub podatku leśnym, w tym w formie łącznego zobowiązania pieniężnego, sporządzane z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego, mogły zamiast podpisu własnoręcznego

osoby upoważnionej do ich wydania zawierać podpis mechanicznie odtwarzany tej osoby lub nadruk imienia i nazwiska wraz ze stanowiskiem służbowym osoby upoważnionej do ich wydania. Podobne rozwiązanie funkcjonuje w art. 93 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1440, z późn. zm.). Zgodnie z art. 93 ust. 2 wymienionej ustawy decyzje dotyczące waloryzacji emerytur i rent sporządzone z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego mogą zamiast podpisu zawierać nadruk imienia i nazwiska wraz ze stanowiskiem służbowym osoby upoważnionej do ich wydania.

W aktualnym stanie prawnym nie ma już takiej procedury podatkowej, w której istniałoby powództwo od decyzji do sądu powszechnego; taka procedura obowiązywała w zakresie odszkodowań do dnia 1 września 2005 r. Proponuje się zmianę dostosowawczą **art. 210 § 2**, **art. 213 § 1** oraz **art. 214** Ordynacji podatkowej i wyłączenie nieistniejącej procedury powództwa do sądu powszechnego.

Decyzja organu podatkowego nakładająca obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji może być podstawą wystawienia tytułu wykonawczego i prowadzenia egzekucji administracyjnej, jak również podstawą zarządzenia zabezpieczenia i dokonania zabezpieczenia w trybie przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Strona może więc podejmować działania mające na celu nie tylko udaremnienie egzekucji, ale i zabezpieczenia obowiązku wynikającego z takiej decyzji. Proponuje się powyższe uwzględnić w pouczeniu o odpowiedzialności karnej zawartym w decyzji (**art. 210 § 2a** Ordynacji podatkowej). Propozycji nie stoi na przeszkodzie art. 300 § 2 Kodeksu karnego, zgodnie z którym, kto, w celu udaremnienia wykonania orzeczenia sądu lub innego organu państwowego, udaremnia lub uszczupla zaspokojenie swojego wierzyciela przez to, że usuwa, ukrywa, zbywa, darowuje, niszczy, rzeczywiście lub pozornie obciąża albo uszkadza składniki swojego majątku zajęte lub zagrożone zajęciem, podlega karze pozbawienia wolności od 3 miesięcy do lat 5. Zajęcie, o którym mowa w art. 300 § 2 k.k., może być dokonane przez organ egzekucyjny zarówno w postępowaniu egzekucyjnym, jak i w postępowaniu zabezpieczającym.

Rozdział 17

Wznowienie postępowania

Obecny przepis **art. 240 § 1 pkt 7** ustawy – Ordynacja podatkowa powinien wskazywać jako przesłankę wznowienia postępowania także wygaśnięcie decyzji, stwierdzenie nieważności decyzji lub orzeczenia sądu, na podstawie której została wydana decyzja ostateczna, jeśli wygaśnięcie decyzji, stwierdzenie nieważności decyzji lub orzeczenia sądu ma wpływ na treść wydanej decyzji. Stwierdzenie nieważności ani stwierdzenie wygaśnięcia nie może być bowiem kwalifikowane jako zmiana lub uchylene decyzji (zmiana lub uchylene orzeczenia sądu). Proponowana zmiana uzupełni istniejącą lukę.

Zgodnie z **art. 245 § 1 pkt 3 lit. b** Ordynacji podatkowej organ podatkowy, po przeprowadzeniu postępowania określonego w art. 243 § 2, wydaje decyzję, w której odmawia uchylene decyzji dotychczasowej w całości lub w części, jeżeli stwierdzi istnienie przesłanek określonych w art. 240 § 1, lecz wydanie nowej decyzji orzekającej co do istoty sprawy nie mogłoby nastąpić z uwagi na upływ terminów przewidzianych w art. 68 lub art. 70. Analogiczną treść ma przepis **art. 247 § 2** Ordynacji podatkowej, który ma zastosowanie w trybie stwierdzenia nieważności.

Terminy przedawnienia dotyczące osób trzecich powinny być również uwzględnione w przedstawionych regulacjach, ponieważ mogą stanowić przeszkodę do wydania decyzji orzekającej co do istoty. Stąd zasadne jest doprecyzowanie powyższych przepisów.

Rozdział 20

Wygaśnięcie decyzji

W celu usunięcia istniejących wątpliwości proponuje się zmianę w zakresie kompetencji organu podatkowego do stwierdzenia wygaśnięcia decyzji. Zmiana ta polega na przyznaniu kompetencji do stwierdzenia wygaśnięcia decyzji organowi, który wydał decyzję w ostatniej instancji. Organem tym byłby organ pierwszej instancji, jeśli jego decyzja stała się decyzją ostateczną, lub organ odwoławczy. W przypadku gdy zachodziłaby potrzeba stwierdzenia wygaśnięcia decyzji organu odwoławczego i poprzedzającej ją decyzji organu pierwszej instancji, organem kompetentnym do stwierdzenia wygaśnięcia obu decyzji powinien być wyłącznie organ odwoławczy. W tej sytuacji zasadne jest wprowadzenie możliwości stwierdzenia wygaśnięcia decyzji organu odwoławczego i poprzedzającej ją decyzji organu pierwszej instancji w jednej

decyzji organu odwoławczego (**art. 258 § 1 i 1a** Ordynacji podatkowej). Przyjęcie takiego trybu jest najbardziej ekonomiczne. Proponowane rozwiązanie jest czytelne, kompletne i spójne systemowo.

Obecnie, jeśli podatnik zaprzestaje płatności rat, egzekucja całego zobowiązania jest możliwa dopiero po upływie terminu płatności ostatniej raty, a na bieżąco w zakresie poszczególnych niezapłaconych rat. Dodatkowo, w przypadku pomocy *de minimis*, oznacza to konieczność pracochłonnego korygowania przez organ podatkowy sprawozdawczości o pomocy oraz zaświadczeń o udzielonej pomocy. Proponuje się zatem w **art. 259 § 1a** Ordynacji podatkowej, aby w razie niedotrzymania terminu płatności trzech kolejnych rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, następowało z mocy prawa wygaśnięcie całej pozostałej decyzji o rozłożeniu na raty w zakresie wszystkich niezapłaconych rat. Dodać należy, że jeżeli sytuacja podatnika pogorszyła się w czasie wykonywania układu ratalnego, może on wystąpić o jego zmianę na podstawie art. 253 Ordynacji podatkowej, np. poprzez ustalenie bardziej dogodnych terminów płatności rat lub ich wysokości. Notoryczna nierzetelność w wykonywaniu układu ratalnego wymaga wygaszenia decyzji, co oznacza wymagalność zobowiązania.

Przepis **art. 259 § 2** ustawy – Ordynacja podatkowa nie wymienia odsetek od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek. Tym samym nie uwzględnia, że w art. 67a § 1 pkt 2 ww. ustawy wymienione są odrębnie odsetki od tych zaliczek. Stąd mogą powstać wątpliwości, czy zasada wygaśnięcia z mocy prawa decyzji dotyczy także decyzji o odroczeniu lub rozłożeniu na raty odsetek od zaliczek. Z tych przyczyn zasadne jest odpowiednie doprecyzowanie umożliwiające wygaszenie decyzji o odroczeniu lub rozłożeniu na raty odsetek od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek.

Stwierdzenie nadpłaty w zakresie żądania podatnika, ograniczonego do konkretnych okoliczności faktycznych i dowodów potwierdzających ich zaistnienie, nie oznacza akceptacji prawidłowości całego samoobliczenia podatku. Decyzje o stwierdzeniu nadpłaty są decyzjami „częstkowymi” i mogą funkcjonować w obrocie prawnym równoległe bez ich formalnego wzruszenia. Decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego wydana w toku postępowania wszczętego z urzędu, ponieważ jest decyzją kompleksową i obejmuje wszystkie elementy stanu faktycznego, również te, które były objęte wcześniejszymi decyzjami cząstkowymi, powinna zastąpić

decyzje cząstkowe. Właściwe po wydaniu z urzędu decyzji określającej będzie wygaśnięcie z mocy prawa decyzji stwierdzających nadpłaty (**art. 259a** Ordynacji podatkowej).

Rozdział 22

Kary porządkowe

Zdarza się, że strona, pragnąc uniknąć niekorzystnego rozstrzygnięcia, odmawia przedstawienia niezbędnych dokumentów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa. Przepisy Ordynacji podatkowej nie przewidują jednak żadnej sankcji za bezzasadną odmowę lub nieprzedstawienie w wyznaczonym terminie przez stronę dowodu będącego w jej posiadaniu. W praktyce ignorowanie wezwania poprzez pasywne zachowanie wzywanego jest znacznie częstsze niż aktywna odmowa realizacji wezwania. Obecny brak podstaw do sankcji za bezzasadną odmowę okazania lub nieprzedstawienie w terminie określonego dowodu, którego obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa, utrudnia efektywne postępowanie dowodowe i zakończenie postępowania. Wobec powyższego proponuje się wprowadzenie w **art. 262 § 1 pkt 2a** Ordynacji podatkowej możliwości ukarania karą porządkową wzywanej strony lub jej pełnomocnika za bezzasadną odmowę okazania lub bezzasadne nieprzedstawienie w wyznaczonym terminie dowodów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa, w tym ksiąg rachunkowych, dowodów księgowych będących podstawą zapisów w tych księgach. Podmiot „faktycznie” nieposiadający dokumentów wymaganych prawnie nie może być traktowany lepiej niż podmiot „faktycznie” posiadający te dokumenty, ale uchylający się od ich przedstawienia. Kara porządkowa powinna obejmować także osoby, którym podatnik zlecił prowadzenie lub przechowywanie ksiąg rachunkowych lub dokumentów będących podstawą zapisów w tych księgach (biura rachunkowe), jeśli osoby te bezzasadnie odmówią okazania lub nie przedstawią w wyznaczonym terminie ksiąg rachunkowych lub dokumentów będących podstawą zapisów w tych księgach (**art. 262 § 3 pkt 2** Ordynacji podatkowej). Dodać należy, że nieprowadzenie ksiąg wbrew obowiązkowi jest zagrożone karą grzywny do 240 stawek dziennych (art. 60 § 1 k.k.s.), natomiast niewystawianie faktury lub rachunku za wykonanie świadczenia, wbrew obowiązkowi, jest zagrożone karą grzywny do 180 stawek dziennych (art. 62 § 1 k.k.s.). Powyższe zaniechania, ze względu na zagrożenie karą grzywny na podstawie przepisów Kodeksu karnego skarbowego, nie

będą mogły stanowić przedmiotu ukarania karą porządkową. Kara porządkowa na podstawie Ordynacji podatkowej będzie mogła być nałożona za nieokazanie prowadzonej księgi lub wystawionej faktury lub rachunku. Natomiast Kodeks karny skarbowy penalizuje nieprowadzenie ksiąg i niewystawianie faktury lub rachunku. Dla wszystkich wymienionych przypadków kryterium nałożenia kary porządkowej będzie bezzasadność zachowania osoby wzywanej do dokonania czynności: odmowy okazania lub nieprzedstawienia w wyznaczonym terminie dowodów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa. W przypadku nieprzedstawienia w wyznaczonym terminie dowodów na bezzasadność takiego zachowania będzie wskazywało przykładowo zignorowanie wezwania i brak jakiegokolwiek kontaktu z organem albo podawanie pozornych przeszkód w terminowym wykonaniu tej czynności. Dodać należy, że na podstawie art. 262 § 6 Ordynacji podatkowej organ może nawet nałożoną już karę uchylić, jeżeli niewykonanie obowiązku uzna za usprawiedliwione. Rozszerzenie zakresu przedmiotowego wymierzenia kary porządkowej do wymienionych wyżej dowodów podyktowane jest tym, że dowody te mają najistotniejsze znaczenie w postępowaniu podatkowym, brak dostępu do nich blokuje weryfikację wykonywania obowiązków podatkowych. Przyjęcie proponowanego rozwiązania umożliwi organom podatkowym dyscyplinowanie podatników i biur rachunkowych w celu sprawnego prowadzenia i zakończenia postępowania podatkowego. Gromadzenie materiału dowodowego jest podstawowym zadaniem organów podatkowych w prowadzonych postępowaniach. Niejednokrotnie dowody nie znajdują się w posiadaniu organu podatkowego. Zasadne jest również doprecyzowanie, że jeżeli stroną jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, to w takich przypadkach organ podatkowy może ukarać karą porządkową osobę upoważnioną do jej reprezentowania lub prowadzenia jej spraw (**art. 262 § 1a** Ordynacji podatkowej). Skutkiem proponowanych zmian będzie usprawnienie toku postępowania i przyspieszenie rozstrzygnięcia sprawy.

Rozdział 23

Koszty postępowania

Ekonomika działania wymaga stworzenia podstawy do odstąpienia od ustalenia, w formie postanowienia, kosztów postępowania obciążających stronę w przypadku stwierdzenia, że wydatki na postępowanie w sprawie ich ustalenia i koszty poboru w

trybie egzekucyjnym (koszty upomnienia i koszty egzekucji) mogą okazać się wyższe niż ustalone koszty postępowania. Proponuje się w **art. 269 § 2** Ordynacji podatkowej nie ustalać kosztów postępowania, jeśli koszty te nie przekraczają czterokrotności kosztów upomnienia.

Koszty podróży i inne należności strony, ustalone zgodnie z przepisami zawartymi w dziale 2 tytułu III ustawy z dnia 28 lipca 2005 r. o kosztach sądowych w sprawach cywilnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1025 oraz 2015 r. poz. 4), związane z osobistym stawiennictwem strony, jeżeli postępowanie zostało wszczęte z urzędu albo gdy strona została błędnie wezwana do stawienia się, są obecnie zwracane na żądanie zgłoszone w organie podatkowym (art. 265 § 1 pkt 1 i 2 oraz art. 266 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej). Powyższe koszty nie obejmują kosztów osobistego, nieobowiązkowego stawiennictwa strony np. w trybie art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej. Proponuje się, aby w postępowaniu podatkowym prowadzonym przez organ wyznaczony do prowadzenia konkretnego postępowania (projektowany art. 18c Ordynacji podatkowej) były ustalane zgodnie z przepisami zawartymi w dziale 2 tytułu III ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych i zwracane koszty związane z osobistym stawiennictwem (wezwanie) poza obszar województwa, w którym strona zamieszkuje lub przebywa, albo jeżeli stawiennictwo było związane ze skorzystaniem przez stronę z prawa wglądu do akt sprawy (zapoznania się z zebrany materiał dowodowy) – **art. 265 § 2a i art. 266 § 1** Ordynacji podatkowej.

Aktualnie wysokość opłaty za sporządzenie jednej strony odpisu lub kopii, o których mowa w art. 178, jest ustalana przez organy podatkowe w formie aktów wewnętrznych. W praktyce oznacza to, że wysokość tych opłat nie jest jednakowa. W celu ujednoczenia opłat jednostkowych proponuje się ich określenie w rozporządzeniu Ministra Finansów, mając na uwadze szacunkowe nakłady pracy z tym związane oraz koszty wykorzystanych materiałów (**art. 270b** Ordynacji podatkowej).

DZIAŁ V

Czynności sprawdzające

Zasadniczym celem rozszerzenia zakresu czynności sprawdzających u podatnika jest umożliwienie wyjaśnienia istniejących wątpliwości bez konieczności wszczynania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej. Procedura czynności

sprawdzających jest najmniej sformalizowana, a przez to i najmniej uciążliwa. Z tej perspektywy proponowane rozwiązania wydają się pozytywne dla podatnika.

Z przepisu art. 272 pkt 1 lit. b ustawy – Ordynacja podatkowa wynika, że czynności sprawdzające mają na celu sprawdzenie terminowości wpłacania zadeklarowanych podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów. Powyższy przepis należy odnosić także do zaliczek na podatek, co wynika z art. 3 pkt 3 lit. a ustawy – Ordynacja podatkowa. Od dnia 1 stycznia 2007 r. podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych wpłaty zaliczek na podatek dokonują bez obowiązku składania w trakcie roku deklaracji o wysokości uzyskanych dochodów/należnych zaliczek. Kwoty należnych zaliczek podatnicy „ujawniają” organowi podatkowemu dopiero w rozliczeniu rocznym. Nie ulega wątpliwości, że wpłaty podatków/zaliczek także tych niezadeklarowanych powinny być przedmiotem czynności sprawdzających, co wymaga uwzględnienia w treści przepisu **art. 272 pkt 1 lit. b** Ordynacji podatkowej.

Obecnie istnieją wątpliwości, czy w ramach czynności sprawdzających jest możliwa weryfikacja danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej. Weryfikacja ta jest szczególnie istotna w zakresie rejestracji podatników podatku od towarów i usług. W celu wyeliminowania tych wątpliwości jest zasadne rozszerzenie katalogu czynności sprawdzających w tym zakresie (**art. 272 pkt 4** Ordynacji podatkowej).

Przepis art. 274 Ordynacji podatkowej przyznaje organowi podatkowemu uprawnienie do korygowania z urzędu deklaracji w razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 1000 zł. Okazuje się, że aktualnie kwota ta jest zbyt niska.

W celu ograniczenia obowiązku osobistego kontaktu z organami podatkowymi podmiotów składających deklaracje proponuje się w **art. 274 § 1 pkt 1** Ordynacji podatkowej podwyższenie kwoty korekty do 5000 zł.

Przewidziana w **art. 274 § 1 pkt 1** ustawy – Ordynacja podatkowa instytucja korekty deklaracji sporządzonej z urzędu nie obejmuje kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia w podatku od towarów i usług. Nie ma żadnych przesłanek uzasadniających niestosowanie tej instytucji do kwoty nadwyżki podatku do

przeniesienia. Wobec powyższego jest zasadne objęcie w powyższym przepisie instytucją korekty deklaracji sporządzonej z urzędu również kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia.

W obecnym stanie prawnym instytucja korekty deklaracji z urzędu dotyczy wyłącznie deklaracji składanych w formie papierowej. Proponuje się umożliwienie doręczania korekty z urzędu za pomocą środków komunikacji elektronicznej, jeśli deklaracja została złożona w tej formie – **art. 274 § 6** Ordynacji podatkowej. Pozwoli to na upowszechnienie elektronicznych form kontaktu z podatnikami, co przyczyni się także do ograniczenia wydatków organów podatkowych.

Przepisy Ordynacji podatkowej nie formułują wprost obowiązku organu podatkowego zamieszczania wraz z informacją o korekcie z urzędu pouczenia o prawie wniesienia sprzeciwu wobec tej korekty. Wobec powyższego jest zasadne nałożenie na organ podatkowy w **art. 274 § 2 pkt 2** Ordynacji podatkowej obowiązku zamieszczenia pouczenia o prawie wniesienia sprzeciwu wobec korekty deklaracji sporządzonej z urzędu. Podniesie to standard ochrony praw podatnika.

Dynamika wzrostu kwot wynikających z fikcyjnych faktur w okresie 2009–2012 oscyluje w granicach 340%, co wymaga zdecydowanego rozbudowania procedur weryfikacyjnych i usprawnienia ich stosowania. Potrzeba szybkiego wykrywania oraz udaremniania oszustw podatkowych (w szczególności wyłudzeń zwrotu VAT) ściśle wiąże się z weryfikacją samego dokonania transakcji oraz jej przedmiotu u kontrahenta podatnika. W obecnej sytuacji czynności sprawdzające jako procedura, w której reakcja kontrahenta podatnika jest zupełnie dobrowolna, a działania weryfikacyjne organu podatkowego mogą być przez niego zignorowane, stają się nieadekwatna do jej celu. Zablokowanie czynności sprawdzających brakiem stosownej reakcji na działania organu podatkowego powoduje konieczność wszczynania innych procedur i czasochłonne ponawianie prób weryfikacji transakcji. Warunkiem efektywności czynności sprawdzających jest dyscyplinowanie uczestników tej procedury. W **art. 274c § 1 i 2** ustawy – Ordynacja podatkowa proponuje się usunąć nieścisłości redakcyjne. Określenie „w związku z prowadzonym postępowaniem lub kontrolą” sugerująca równoczesność czynności sprawdzających z tymi procedurami jest niewłaściwa. Czynności sprawdzające u kontrahenta podatnika mogą być wynikiem ustaleń zakończonej kontroli u podatnika. Z kolei toku kontroli u podatnika nie da się wstrzymać do czasu przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta z uwagi

na limity czasowe trwania kontroli wynikające z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Określenie sugerujące równoczesność procedur jest więc w praktyce niemożliwe do zastosowania.

Obecnie dyscyplinowanie podatników jest możliwe wyłącznie w drodze postępowania karnego skarbowego. Brak możliwości nakładania kary porządkowej w toku czynności sprawdzających powoduje, że podatnicy nie odpowiadają na kierowane do nich wezwania. Nie można akceptować sytuacji, w której wezwania organu podatkowego mogą być ignorowane bez żadnych konsekwencji prawnych. W konsekwencji organy podatkowe są obowiązane wszczynać postępowania podatkowe lub kontrole podatkowe w sprawach, które powinny być zakończone już na etapie czynności sprawdzających. W 2013 r. urzędy skarbowe przeprowadziły ok. 3,4 mln czynności sprawdzających, tj. o 8% więcej niż w 2012 r. Ujawniona w trakcie tych czynności kwota uszczupień wyniosła ok. 800 mln zł i w porównaniu do 2012 r. wzrosła o 17,7%. Należy wprowadzić możliwość nakładania kary porządkowej w przypadku bezzasadnego niezgłaszania się podatników lub płatników na wezwania organów podatkowych lub bezzasadnego nieprzedstawienia dokumentów w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających. Kara porządkowa powinna być również nakładana na kontrahenta podatnika w przypadku bezzasadnego nieprzedstawienia dokumentów. Kary porządkowe będą orzekane na podstawie przepisów rozdziału 22 działu IV Ordynacji podatkowej (**art. 280** Ordynacji podatkowej). Kara porządkowa, o której mowa w art. 262 § 1 Ordynacji podatkowej, nie byłaby stosowana w przypadku braku zgody strony lub innego uczestnika postępowania, jeśli dokonanie czynności jest uzależnione od wyrażenia zgody (**art. 262 § 4** Ordynacji podatkowej). Celem proponowanych zmian jest stopniowanie procedur podatkowych, poczynając od najmniej sformalizowanych. Umożliwi to wyjaśnianie większej liczby spraw w toku wstępnej procedury czynności sprawdzających bez konieczności wszczynania bardziej sformalizowanych i angażujących podatnika oraz urzęd procedur kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Proponowane rozwiązanie usprawnia prowadzenie czynności sprawdzających.

DZIAŁ VI

Kontrola podatkowa

W związku z wprowadzeniem dwóch kategorii pełnomocników zachodzi konieczność wprowadzenia zmian dostosowawczych w dziale VI Kontrola podatkowa ustawy – Ordynacja podatkowa. Wobec wprowadzenia instytucji pełnomocnika ogólnego, którego zakresem działania może być też kontrola podatkowa instytucja, reprezentanta w zakresie kontroli, uregulowana w art. 281a, staje się bezprzedmiotowa. Podatnik w toku kontroli będzie mógł być reprezentowany przez pełnomocnika ogólnego lub szczególnego. Jednocześnie w związku ze zmianami w zakresie pełnomocnictwa i osoby wyznaczonej do reprezentowania kontrolowanego należy usystematyzować pojęcia dotyczące osoby kontrolowanego i jego reprezentantów. W razie ustanowienia pełnomocnika do kontroli podatkowej (ogólnego lub szczególnego) lub reprezentanta normy prawne zawarte w przepisach działu VI Kontrola podatkowa dotyczące kontrolowanego należy stosować odpowiednio do tego pełnomocnika lub reprezentanta. Wyjątek stanowią te uregulowania, które ze względu na ich charakter mogą odnosić się wyłącznie do kontrolowanego. Takie rozwiązanie wyeliminuje konieczność powtarzania każdorazowo w poszczególnych przepisach katalogu osób, których dotyczą.

W celu uporządkowania terminologii, obecne pojęcie „osoby wskazywanej przez kontrolowanego jako reprezentanta w trakcie kontroli w czasie jego nieobecności” proponuje się zastąpić „pełnomocnikiem na wypadek nieobecności” (**art. 284 § 1** Ordynacji podatkowej). Szczególną cechą tego rodzaju pełnomocnika funkcjonującego wyłącznie w zakresie kontroli podatkowej jest istnienie umocowania do działania tylko wtedy, gdy kontrolowany jest nieobecny. Ustanowienie „pełnomocnika na wypadek nieobecności”, podobnie jak ustanowienie „osoby wskazywanej przez kontrolowanego jako reprezentanta w trakcie kontroli w czasie jego nieobecności”, nie będzie objęte opłatą skarbową. Pobranie tej opłaty byłoby niezasadne, ponieważ ustanowienia „pełnomocnika na wypadek nieobecności” wymaga przepis prawa i jest ono obligatoryjne. Ponadto użycie w tym przepisie określenia „pełnomocnik na wypadek nieobecności” ma na celu wyłącznie uporządkowanie pojęć, a nie tworzenie nowej instytucji. Proponuje się również, aby takie osoby jak „członek zarządu, wspólnik, inna osoba upoważniona do reprezentowania kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw”, gdy kontrolowanym jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca

osobowości prawnej, były określane jako „reprezentant kontrolowanego”, co odpowiada ich prawnemu umocowaniu do prowadzenia spraw wskazanych podmiotów (**art. 284 § 2** Ordynacji podatkowej). Ponadto należy sprecyzować, że czynności kontrolne mogą być dokonywane w obecności pracowników kontrolowanego lub przywołanych świadków tylko wówczas gdy nie nastąpiła rezygnacja z prawa uczestniczenia w czynnościach kontrolnych (**art. 285 § 3** Ordynacji podatkowej).

Proponuje się doprecyzować, że zakaz ponownego wszczynania kontroli podatkowej w zakresie spraw rozstrzygniętych decyzją ostateczną nie dotyczy kontroli podatkowej niezbędnej do przeprowadzenia postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty (**art. 282a § 2 pkt 3** Ordynacji podatkowej). Celem proponowanego rozwiązania jest umożliwienie przeprowadzenia kontroli podatkowej, nawet jeżeli w zakresie kontrolowanego zobowiązania są wydane decyzje ostateczne w sprawie stwierdzenia nadpłaty. Wnioski o stwierdzenie nadpłaty, wraz z korektą deklaracji, mogą być składane wielokrotnie. W każdym przypadku organ podatkowy powinien mieć możliwość weryfikacji nadpłaty wykazanej w korekcie deklaracji poprzez przeprowadzenie kontroli podatkowej.

Proponuje się doprecyzowanie w **art. 282b § 3** Ordynacji podatkowej, że wszczęcie kontroli podatkowej przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia może nastąpić także na wniosek kontrolowanego. Rozwiązanie takie jest przewidziane w art. 79 ust. 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Nie ma przeszkód, aby wyrażenie zgody lub złożenie wniosku, o których mowa wyżej, nastąpiło w formie ustnej. W takim przypadku konieczne jest właściwe udokumentowanie złożenia wniosku lub wyrażenia zgody, ponieważ ma to znaczenie dla toku postępowania. Proponuje się, aby w razie wyrażenia zgody lub złożenia wniosku ustnie kontrolujący sporządzał adnotację. Zmiana w **art. 282b § 3** Ordynacji podatkowej wymaga także odpowiedniej zmiany delegacji ustawowej, o której mowa w **art. 282b § 5** Ordynacji podatkowej.

Skuteczna kontrola dotycząca sprawdzenia zachowania warunków zawieszenia działalności gospodarczej może być przeprowadzona tylko bez zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli (**art. 282c § 1 pkt 1 lit. i** Ordynacji podatkowej). Celem kontroli bez zawiadomienia nie jest sprawdzanie, czy zawieszenie działalności nie jest tylko formalne i pozorne. Wątpliwa staje się efektywność i skuteczność kontroli, gdy podmiot prowadzący działalność gospodarczą mimo jej zawieszenia zostanie

zawiadomiony o zamiarze jej wszczęcia; trzeba liczyć się z tym, że wszelkie znamiona prowadzenia działalności zostaną usunięte lub zakamuflowane w związku z zapowiedzią kontroli.

Proponuje się wprowadzenie do Ordynacji podatkowej przepisów umożliwiających kontrolę zakładu podmiotu zagranicznego. Obecnie obowiązujący stan prawny w zakresie kontroli podatkowej wskazuje, że kontrolowanym jest podatnik. Oznacza to, w przypadku zagranicznego zakładu, że podatnikiem będzie osoba fizyczna lub prawna niemająca miejsca zamieszkania albo siedziby w Polsce. W praktyce powstaje wiele problemów związanych z wszczęciem kontroli spowodowanych głównie uregulowaniami w zakresie doręczeń i reprezentacji. Problemy dotyczą sytuacji, kiedy zakład nie ma formy prawnej, a w efekcie swojej reprezentacji w Polsce. Konsekwencją pozostawienia nieuregulowanej sytuacji zakładu jest trudność sprawdzenia opodatkowania takiej działalności w Polsce.

Proponuje się, aby w przypadku, gdy kontrolowanym jest zakład podmiotu zagranicznego, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli oraz legitymacja służbowa były okazywane osobie faktycznie kierującej, nadzorującej lub reprezentującej działalność prowadzoną na terytorium Polski, a nie podatnikowi (**art. 284 § 3** Ordynacji podatkowej). W oparciu o dane zawarte w Centralnym Rejestrze Podmiotów Krajowej Ewidencji Podatników liczba zakładów podmiotów zagranicznych obecnie wynosi: osoby fizyczne – 4633 podmioty, a osoby prawne lub jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, będące podatnikiem lub płatnikiem – 8694 podmioty.

Według aktualnego stanu prawnego w przypadkach wszczęcia kontroli „na legitymację” kontrolowanemu lub osobie, o której mowa w art. 281a, albo osobie wymienionej w art. 284 § 2, należy bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 dni od dnia wszczęcia kontroli, doręczyć upoważnienie do przeprowadzenia kontroli (art. 284a § 2 Ordynacji podatkowej). W praktyce, w przypadku wszczęcia kontroli na podstawie art. 284a § 1 Ordynacji podatkowej np. w piątek w godzinach popołudniowych, jedynym dniem, w którym można doręczyć upoważnienie, jest poniedziałek. Zagadnienie dodatkowo komplikują dodatkowe dni ustawowo wolne od pracy. W związku z powyższym proponuje się w **art. 284a § 2** Ordynacji podatkowej termin „3 dni roboczych” zamiast obecnego 3-dniowego terminu przewidzianego na doręczenie upoważnienia do wszczęcia kontroli po okazaniu legitymacji służbowej.

Obecny obowiązek sporządzania i doręczania kontrolowanemu kopii wszystkich załączników do protokołu kontroli, w tym dokumentów udostępnionych przez samego kontrolowanego, jest rozwiązaniem nieracjonalnym pod względem ekonomicznym. W związku z tym proponuje się w **art. 290 § 6 zdanie drugie** Ordynacji podatkowej, aby egzemplarz protokołu doręczany kontrolowanemu nie obejmował fotokopii, odpisów i wydruków z akt, ksiąg oraz innych dokumentów udostępnionych przez kontrolowanego i zwróconych przez kontrolującego. Wymaga to wzmiankowania w protokole kontroli. Proponowane rozwiązanie dotyczy dokumentów, których oryginały są w posiadaniu kontrolowanego. Przyjęcie takiego rozwiązania umożliwi doręczenie protokołu kontroli w postaci elektronicznej.

Aktualnie Ordynacja podatkowa nie reguluje sytuacji, gdy po ustaleniu kontroli okazuje się, że kontrolę wszczął organ niewłaściwy. Brak takiej regulacji powoduje, że powstaje praktyczny problem dotyczący oceny skuteczności dotychczasowych czynności kontrolnych oraz sposobu zakończenia kontroli. Proponuje się, aby w takiej sytuacji kontrolujący sporządzał protokół z czynności kontrolnych w trzech jednobrzmiących egzemplarzach. Jeden egzemplarz protokołu kontrolujący będzie doręczał kontrolowanemu, a drugi przekazywał organowi podatkowemu właściwemu w sprawie. Czynności podjęte we wszczętej kontroli podatkowej pozostaną w mocy. Dla kontrolowanego nie powinno mieć znaczenia, jaki organ przeprowadził czynności kontrolne, lecz czy czynności te zostały przeprowadzone zgodnie z przepisami prawa. Proponuje się także, aby protokół czynności kontrolnych organu niewłaściwego nie zawierał oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli oraz pouczenia o obowiązku zawiadomienia organu podatkowego przez kontrolowanego o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej. Kontrolowany będzie uprawniony do złożenia zastrzeżeń lub wyjaśnień do protokołu z czynności kontrolnych (**art. 290b** Ordynacji podatkowej).

Obecnie niedopełnienie przez kontrolowanego obowiązku zawiadomienia organu podatkowego o każdej zmianie swojego adresu, dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej, skutkuje tym, że postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego uznaje się za doręczone pod adresem, pod który doręczono protokół kontroli (art. 291b Ordynacji podatkowej). „Adres, pod który doręczono protokół kontroli” nie zawsze będzie ostatnim adresem znanym organowi podatkowemu (np. w przypadku dwukrotnej zmiany adresu w ciągu 6 miesięcy od zakończenia

kontroli i zawiadomienia organu jedynie o pierwszej zmianie). Wobec tego proponuje się w **art. 291b** Ordynacji podatkowej ująć ogólnie, że jest to adres dotychczasowy, co usunie ewentualne wątpliwości. Należy zaznaczyć, że określenie „adres dotychczasowy” występuje już w obecnym art. 146 § 2 Ordynacji podatkowej.

DZIAŁ VII

Tajemnica skarbowa

Ograniczenie w **art. 295 pkt 1 i art. 295a** Ordynacji podatkowej dostępu do informacji tylko do „bezpośredniego przełożonego pracownika” jest nieuzasadnione i utrudnia efektywne nadzorowanie wykonywanych zadań. Dlatego proponuje się umożliwienie dostępu do informacji, o których mowa w wymienionych przepisach „przełożonym pracownika” zamiast tylko „bezpośrednim przełożonym pracownika”.

W związku z projektowanymi uregulowaniami w art. 18d Ordynacji podatkowej przepis **art. 297 § 1 pkt 2** Ordynacji podatkowej należy uzupełnić w ten sposób, aby wynikało z niego, że organ kontroli skarbowej będzie uprawniony do pozyskania akt, w tym akt objętych tajemnicą skarbową w związku z postępowaniem przejętym w trybie, o którym mowa w art. 18d.

Ze względu na sformułowanie w art. 299 § 1 Ordynacji podatkowej, że udostępnieniu przez organy podatkowe podlegają informacje zawarte „w aktach spraw podatkowych” powstają wątpliwości, czy podlegają także udostępnieniu informacje podatkowe, o których mowa w rozdziale 11 działu III ww. ustawy, w tym uzyskane z banków. Chodzi w tym przypadku o informacje znajdujące się w szeroko rozumianych aktach, a nie aktach konkretnej sprawy podatkowej. W celu usunięcia tych wątpliwości proponuje się wprowadzenie przepisu **art. 299d** Ordynacji podatkowej stanowiącego podstawę do udostępniania informacji podatkowych, o których mowa w rozdziale 11 działu III Ordynacji podatkowej, na zasadach określonych w przepisach działu VII *Tajemnica skarbowa*. Nie ma powodów do zróżnicowania w dostępie do informacji przez uprawnione podmioty w zależności od tego, czy informacje te zostały zgromadzone w toku postępowania podatkowego czy poza postępowaniem.

Proponuje się przyznanie prawa występowania o informacje zawarte w aktach spraw podatkowych również administracyjnym organom egzekucyjnym, na wzór regulacji przyznającej takie uprawnienie komornikom sądowym w związku z toczącym się postępowaniem egzekucyjnym lub zabezpieczającym (**art. 299 § 3 pkt 8** Ordynacji

podatkowej). W przypadku administracyjnych organów egzekucyjnych nieuzasadnione jest uprzywilejowanie komorników sądowych egzekwujących należności cywilnoprawne, podczas gdy administracyjne organy egzekucyjne egzekwują należności o charakterze publicznoprawnym. Zauważyć należy, iż egzekucję administracyjną prowadzą również, oprócz naczelników urzędów skarbowych, inne organy wymienione w art. 19 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji – prezydenci miast, dyrektorzy oddziałów ZUS, dyrektorzy izb celnych, przewodniczący organu orzekającego w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dyrektorzy oddziałów regionalnych Wojskowej Agencji Mieszkaniowej, a także organy określone w odrębnych ustawach, np. w ustawie z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu porządku i czystości w gminach (Dz. U. z 2013 r. poz. 1399, z późn. zm.) – wójt, burmistrz, prezydent miasta lub zarząd związku międzygminnego, w ustawie z dnia 19 czerwca 2009 r. o pomocy państwa w spłacie niektórych kredytów mieszkaniowych udzielonych osobom, które utraciły pracę (Dz. U. Nr 115, poz. 964) – starostowie. Należy również zauważyć, że wprawdzie art. 299 § 2 Ordynacji podatkowej umożliwia organom podatkowym udostępnianie informacji wynikających z akt spraw podatkowych na zasadach określonych w odrębnych przepisach, niemniej ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (art. 36) nie stanowi wystarczającej podstawy prawnej do żądania przez administracyjne organy egzekucyjne informacji zawartych w aktach spraw podatkowych. Uwzględniając zatem szczególną ochronę informacji zawartych w aktach spraw podatkowych oraz zamknięty katalog podmiotów określony w art. 299 Ordynacji podatkowej, nieuprawniona jest rozszerzająca interpretacja tego przepisu, na podstawie której administracyjnym organom egzekucyjnym udostępnia się ww. informacje. Zasadne jest więc zagwarantowanie tym organom prawa występowania o udostępnienie tych informacji, analogicznego do prawa przyznanego komornikom sądowym.

DZIAŁ VIIa

Wymiana informacji podatkowych z innymi państwami

Rozdział 2

Szczegółowe zasady wymiany informacji podatkowych z państwami członkowskimi Unii Europejskiej

Celem projektu ustawy jest implementacja do polskiego porządku prawnego art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracji w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG (Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2012, str. 1). Zgodnie z art. 8 ust. 1 dyrektywy właściwy organ każdego z państw członkowskich przekazuje w drodze automatycznej wymiany właściwemu organowi któregośkolwiek z pozostałych państw członkowskich informacje obejmujące okresy rozliczeniowe, począwszy od dnia 1 stycznia 2014 r., którymi dysponuje w odniesieniu do osób zamieszkałych w tym innym państwie członkowskim, dotyczące następujących szczególnych kategorii dochodu i kapitału, zgodnie z ich interpretacją na mocy krajowych przepisów państwa członkowskiego przekazującego informacje:

- a) dochody z zatrudnienia,
- b) wynagrodzenia dyrektorów,
- c) produkty ubezpieczenia na życie nieobjęte innymi unijnymi aktami prawnymi dotyczącymi wymiany informacji i innych podobnych środków,
- d) świadczenia emerytalne i rentowe,
- e) własność nieruchomości i dochody z tego tytułu.

Państwa członkowskie wprowadzają w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 8 dyrektywy ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2015 r. (art. 29 ust. 1 dyrektywy). Wobec powyższego art. 8 dyrektywy powinien być implementowany do dnia 1 stycznia 2015 r.

Jednocześnie należy mieć na względzie przepis art. 8 ust. 5 lit. a ww. dyrektywy, w myśl którego od dnia 1 stycznia 2017 r. planowane jest nałożenie na państwa członkowskie obowiązku przesyłania informacji dotyczących co najmniej trzech spośród pięciu kategorii dochodów.

Obecnie polska administracja podatkowa wysyła dane obejmujące dwie kategorie wymienione w art. 8 dyrektyw, tj. wynagrodzenia dyrektorów oraz świadczenia emerytalne i rentowe, które są uzyskiwane z informacji IFT-1R opracowanych w formie OECD, na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, przewidujących automatyczną wymianę informacji. Wobec powyższego w ramach implementacji art. 8 dyrektywy jest zasadne uwzględnienie tych dwóch kategorii dochodów.

Natomiast trzecią kategorię informacji podlegających wymianie powinny stanowić informacje o dochodach z zatrudnienia osiągniętych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, mających miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej, któremu przekazuje się informacje. W odniesieniu do informacji o dochodach z zatrudnienia istnieją możliwości najprostszego ich pozyskania z systemów informatycznych administracji podatkowej, bez nakładania dodatkowych obowiązków informacyjnych na podatników. Ponadto zgodnie z dyspozycją art. 8 ust. 2 dyrektywy Polska poinformowała Komisję Europejską o ww. kategoriach dochodów, w odniesieniu do których dysponuje informacjami.

Aktualnie nie jest możliwa wymiana informacji o dochodach z produktów ubezpieczenia na życie oraz o dochodach z nieruchomości. Analizując możliwość przekazania informacji o dochodach dotyczących produktów ubezpieczeń na życie należy zauważyć, że zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) kwoty otrzymane z tytułu ubezpieczeń osobowych są wolne od podatku dochodowego. Wobec powyższego informacje o tych dochodach nie są wykazywane w formularzach podatkowych i w konsekwencji nie są dostępne administracji podatkowej. Natomiast wymiana informacji o dochodach z nieruchomości jest rozważana w przyszłości. Stosownie do art. 8 ust. 5 lit. a ww. dyrektywy Polska będzie przekazywała informacje o trzech spośród pięciu kategorii dochodów.

W projektowanym art. 305ja § 1 pkt 1–5 ustawy – Ordynacja podatkowa uregulowano przekazywanie informacji o dochodach z zatrudnienia (implementacja art. 8 ust. 1 lit. a dyrektywy). W myśl projektowanego przepisu minister właściwy do spraw finansów publicznych udziela z urzędu obcej władzy (zdefiniowanej w art. 154a Ordynacji podatkowej) państwa członkowskiego Unii Europejskiej dostępnych informacji o osiągniętych w roku podatkowym przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych mających miejsce zamieszkania na terytorium tego państwa dochodach z tytułu:

- 1) stosunku pracy,
- 2) stosunku służbowego,
- 3) spółdzielczego stosunku pracy,
- 4) pracy nakładczej,

5) zasiłków pieniężnych wypłaconych przez zakład pracy, o którym mowa w art. 31 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz przez płatników, o których mowa w art. 42e ust. 1 tej ustawy
– które zostały wykazane w deklaracjach składanych przez płatników podatku dochodowego od osób fizycznych.

Informacje, o których mowa w projektowanym przepisie, będą pobierane z:

- 1) formularza PIT-11, z części E, z wiersza 1,
- 2) formularza PIT-40, z części F, z wiersza 1.

W projektowanym art. 305ja § 1 pkt 6 ustawy – Ordynacja podatkowa uregulowano przekazywanie informacji o wynagrodzeniach dyrektorów (implementacja art. 8 ust. 1 lit. b dyrektywy). Informacje, o których mowa powyżej, będą pobierane z formularza IFT-1/IFT-1R, z części D, z wiersza D.6.

W projektowanym art. 305ja § 1 pkt 7 ustawy – Ordynacja podatkowa uregulowano przekazywanie informacji o dochodach z tytułu świadczeń emerytalnych i rentowych (implementacja art. 8 ust. 1 lit. d dyrektywy). Informacje, o których mowa powyżej, będą pobierane z formularza PIT 40A/11A, z części D, z wiersza 1.

W projektowanym art. 305ja § 2 wskazano, że informacje przekazuje się przynajmniej raz w roku w terminie 6 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, w którym informacje stały się dostępne dla organów podatkowych (implementacja art. 8 ust. 6 dyrektywy). Powyższe informacje będą przekazywane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

DZIAŁ VIIIa

Zaświadczenia

W obecnym stanie prawnym wątpliwości dotyczą uwzględnienia w zaświadczeniu stwierdzającym stan zaległości treści wydanej decyzji określającej lub ustalającej, która nie została jeszcze doręczona. W praktyce doręczenie decyzji przed wydaniem zaświadczenia nie zawsze jest możliwe. Stąd proponuje się, aby w przypadku gdy doręczenie decyzji kończącej postępowanie podatkowe nie jest możliwe przed upływem terminu określonego na wydanie zaświadczenia, organ podatkowy, wydając zaświadczenie, podawał informację nie tylko o prowadzonym, ale także o zakończonym postępowaniu (**art. 306e § 3** Ordynacji podatkowej). Zmiana ta jest konieczna ze względu potrzebę ochrony pewności obrotu.

Aktualnie w zaświadczeniu stwierdzającym stan zaległości podatkowych nie są wykazywane odsetki za zwłokę od zaliczek na podatek. Z przepisu art. 53a § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa wynika, że w przypadkach w nim określonych odsetki za zwłokę są określane w odrębnej decyzji. Po zakończeniu roku podatkowego zaległość podatkowa z tytułu zaliczek nie jest określana, ponieważ nie może być już dochodzona. Określenie w decyzji samych odsetek za zwłokę powoduje, że te odsetki są świadczeniem samodzielnym i dlatego powinny być wykazywane w treści zaświadczenia stwierdzającego stan zaległości podatkowych (**art. 306e § 7** Ordynacji podatkowej). Organ podatkowy wydaje zaświadczenie na podstawie danych znajdujących się w jego posiadaniu, a zatem jeśli nie dysponuje informacją o należnych odsetkach od zaliczek, to wydaje zaświadczenie według stanu wiedzy, jaką posiada w dniu wydania zaświadczenia.

Proponuje się wprowadzenie przepisu, który pozwoli organowi podatkowemu, na żądanie właściciela przedmiotu hipoteki lub zastawu skarbowego, wydać zaświadczenie o wysokości zobowiązania podatkowego (zaległości podatkowych), kosztów upomnienia oraz kosztów egzekucyjnych, zabezpieczonych hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym. Zgoda podatnika na wydanie zaświadczenia nie będzie tu wymagana. W zaświadczeniu będą ujęte także te zobowiązania, które są przedmiotem wniosku o wpis hipoteki, mimo że hipoteki jeszcze formalnie nie wpisano do księgi wieczystej (**art. 306h § 4** Ordynacji podatkowej). Konieczność wydawania takiego zaświadczenia jest związana z wprowadzaną możliwością zapłaty przez dłużnika rzeczowego podatku zabezpieczonego hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym. Przepis art. 306h Ordynacji podatkowej zezwala na wydanie zaświadczenia o wysokości zaległości podatkowych za zgodą podatnika wspólnikowi spółek wymienionych w art. 115 § 1 Ordynacji podatkowej. W przypadku rozwiązania spółki cywilnej powyższy przepis nie ma zastosowania. Jednocześnie byli wspólnicy spółek cywilnych uzasadniają żądanie wydania zaświadczenia koniecznością jego przedłożenia w banku. Z punktu widzenia banku istotna jest bowiem informacja, czy były wspólnik spółki cywilnej może potencjalnie ponosić odpowiedzialność podatkową – jako osoba trzecia – za zaległości zlikwidowanej spółki cywilnej. Mając na względzie konieczność zapewnienia ochrony obrotu gospodarczego, proponuje się wprowadzenie podstawy prawnej do wydania zaświadczenia o wysokości zaległości podatkowych rozwiązanej

spółki cywilnej na żądanie byłego wspólnika takiej spółki (**art. 306h § 3** Ordynacji podatkowej).

W obecnych przepisach Ordynacji podatkowej brak jest podstawy prawnej do wydania zaświadczenia o wysokości obrotu lub dochodu spadkodawcy, natomiast spadkobiercy ubiegający się o świadczenia socjalne obowiązani są wykazywać dochody członków rodzin.

W związku z powyższym proponuje się w **art. 306i § 1a** Ordynacji podatkowej, aby w razie śmierci podatnika, na wniosek jego wstępnego, zstępnego lub małżonka, organ podatkowy wydawał zaświadczenie o wysokości dochodu lub obrotu podatnika. Warunkiem wydania zaświadczenia byłoby uprawdopodobnienie, że wymienione osoby mogą być spadkobiercami.

Art. 2. Zmiany w ustawie o postępowaniu egzekucyjnym w administracji

W **art. 64c** ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji proponuje się wprowadzenie zmiany polegającej na dodaniu w punkcie 4d nowej regulacji prawnej umożliwiającej zapłatę kosztów egzekucyjnych przez dłużnika rzeczowego. Koszty egzekucyjne zabezpieczone zastawem skarbowym lub hipoteką przymusową będą mogły być pokryte również przez aktualnego właściciela przedmiotu zastawu skarbowego lub hipoteki przymusowej niebędącego zobowiązanym. Jest to zmiana o charakterze dostosowawczym do zmiany proponowanej w art. 62b § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, tj. wygaśnięcie zobowiązania poprzez zapłatę dokonaną przez dłużnika rzeczowego. Brak bowiem możliwości zapłaty zabezpieczonych kosztów egzekucyjnych przez aktualnego właściciela przedmiotu zastawu skarbowego lub hipoteki przymusowej niweczyłoby cel wprowadzenia tej regulacji. Brak regulacji w tym zakresie powodowałby konieczność skierowania egzekucji do obciążonego przedmiotu, pomimo dobrowolnej zapłaty podatku.

Proponowany przepis **art. 155b § 1a** ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji umożliwi doręczenie zarządzenia zabezpieczenia wraz z decyzją o zabezpieczeniu, jeżeli doręczenie odpisu zarządzenia zabezpieczenia po doręczeniu decyzji o zabezpieczeniu mogłoby utrudnić lub udaremnić dokonanie zabezpieczenia. Za powyższym rozwiązaniem przemawia konieczność zapobiegania wyzbywaniu się składników majątkowych przez podatników, którym doręczono decyzję o zabezpieczeniu przed wszczęciem postępowania zabezpieczającego. Zabezpieczenie na majątku zobowiązanego skutkuje brakiem możliwości swobodnego dysponowania

zajętymi składnikami tego majątku. Proponowana zmiana umożliwi wszczęcie postępowania zabezpieczającego z chwilą doręczenia decyzji o zabezpieczeniu. Uregulowanie powyższej kwestii pozwoli na wyeliminowanie lub ograniczenie sporów interpretacyjnych, co jednocześnie będzie miało istotne znaczenie dla ochrony praw podatników oraz zwiększy gwarancje prawidłowości działań organów podatkowych i egzekucyjnych. W niektórych orzeczeniach sądowych wskazuje się na konieczność wcześniejszego wprowadzenia do obrotu decyzji o zabezpieczeniu, co bardzo często powoduje, iż przed wszczęciem postępowania zabezpieczającego, majątek na którym można byłoby dokonać zabezpieczenia, zostaje zbyty (por. wyrok NSA z dnia 25 maja 2010 r. sygn. akt II FSK 112/99). Projektowane rozwiązanie będzie miało istotne znaczenie w walce z oszustwami podatkowymi, w której szybkość postępowania ma zasadniczy wpływ na skuteczność przeprowadzonych działań.

Doręczenie decyzji o zabezpieczeniu (w przypadku doręczania jej wraz z odpisem zarządzenia zabezpieczenia) odbywać się będzie w sposób określony w proponowanym art. 144 § 1 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, tj. przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów. Brak regulacji umożliwiającej doręczenie decyzji o zabezpieczeniu przez organ egzekucyjny lub egzekutora mógłby spowodować brak możliwości doręczania odpisu zarządzenia zabezpieczenia wraz z decyzją o zabezpieczeniu, stosownie do art. 155b § 1a.

Art. 3. Zmiany w ustawie o ubezpieczeniu społecznym rolników

Zmiany w **art. 52 ust. 1 pkt 1** ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników są zmianami dostosowawczymi, analogicznymi do zmian w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Art. 4. Zmiany w ustawie o kontroli skarbowej

Realizacja zadań organów kontroli skarbowej w zakresie rozpoznawania, wykrywania, zapobiegania i zwalczania przestępstw i wykroczeń przeciwko prawom własności intelektualnej może następować wyłącznie w toku postępowania kontrolnego prowadzonego w zakresie kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków stanowiących dochód budżetu państwa, ujawniania i kontroli niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, kontroli źródeł pochodzenia majątku oraz przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych. Mając na uwadze podstawowy cel i charakter postępowań kontrolnych w ww. zakresie,

jednoczesna realizacja zadania w postaci wykrywania naruszeń praw własności intelektualnej jest w znacznym stopniu utrudniona. Zwalczanie naruszeń praw własności intelektualnej odbywa się w postępowaniu administracyjnym, w którym kontrolujący mają ograniczone możliwości prawne weryfikacji m.in. legalności oprogramowania używanego do prowadzenia działalności gospodarczej. Do postępowania kontrolnego stosuje się odpowiednio przepisy Ordynacji podatkowej, która nie przewiduje uprawnień procesowych w tym zakresie. W szczególności kontrolujący nie mogą dokonać czynności przeszukania urzędzeń, na których zainstalowane jest nielegalne oprogramowanie z uwagi na treść art. 288 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Ponadto organy kontroli skarbowej nie posiadają uprawnień procesowych Policji ścigania sprawców naruszeń praw własności intelektualnej oraz dokonywania zabezpieczenia dowodów. W związku z tym w **art. 2** wyłącza się z zakresu kontroli skarbowej rozpoznawanie, wykrywanie, zapobieganie i zwalczanie przestępstw i wykroczeń przeciwko prawom własności intelektualnej (**uchylenie ust. 2a**). Uchylenie przepisów ustawy dotyczących kontroli przestrzegania przepisów prawa własności intelektualnej nie spowoduje pozostawienia tego zagadnienia poza zakresem jakiegokolwiek kontroli, gdyż w procesie zwalczania naruszeń praw własności intelektualnej uczestniczy Służba Celna, Straż Graniczna, Policja i prokuratura. Organy Służby Celnej i Straży Granicznej rozpoznają i zwalczają przestępczość o charakterze granicznym (transgranicznym). Działania prokuratury i Policji koncentrują się na ochronie prawa własności intelektualnej na rynku wewnętrznym.

Wobec wprowadzenia w przepisach Ordynacji podatkowej instytucji pełnomocnika ogólnego, którego zakresem działania może być też kontrola podatkowa, został uchylony art. 281a Ordynacji podatkowej. Podatnik w toku kontroli podatkowej będzie mógł być reprezentowany przez pełnomocnika ogólnego lub szczególnego. W konsekwencji uchylenia art. 281a Ordynacji podatkowej w **art. 13 ust. 5** ustawy o kontroli skarbowej została wprowadzona zmiana dostosowawcza. Ponadto w **art. 13 ust. 9** ustawy o kontroli skarbowej wprowadza się zmianę o charakterze uściślającym, tak aby nie było wątpliwości, że to postępowanie kontrolne, a nie kontrola podatkowa, może być wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej i znaków identyfikacyjnych.

W związku z proponowanymi zmianami art. 284a Ordynacji podatkowej polegającymi na zastąpieniu obecnego 3-dniowego terminu przewidzianego na doręczenie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej po okazaniu legitymacji

służbowej terminem 3 dni roboczych, analogiczną zmianę dostosowawczą wprowadza się w **art. 13 ust. 9** ustawy o kontroli skarbowej.

W celu ujednoczenia zasad postępowania organów podatkowych i organów kontroli skarbowej w **art. 13b ust. 1** ustawy o kontroli skarbowej wprowadza się analogiczne zmiany jak w art. 274c Ordynacji podatkowej.

W art. **14c** ustawy o kontroli skarbowej wprowadzono zmianę dostosowawczą w **ust. 5a**, w związku z przeniesieniem do art. 56a § 1 Ordynacji podatkowej regulacji zawartej dotychczas w art. 56 § 1a tej ustawy. W dodanym **art. 14c ust. 5a** zawarto także odesłanie do odpowiedniego stosowania art. 56b Ordynacji podatkowej do korekt deklaracji składanych na gruncie przepisów ustawy o kontroli skarbowej.

W aktualnym stanie prawnym organ kontroli skarbowej prowadząc, postępowanie wymiarowe, w sytuacji gdy wystąpią przesłanki określone w art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej, nie posiada kompetencji do wydania decyzji w przedmiocie zabezpieczenia. Na mocy art. 155a § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji organ kontroli skarbowej uprawniony jest jedynie do wystąpienia ze stosownym wnioskiem do naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego, w którym przedstawi m.in. okoliczności świadczące o zasadności dokonania zabezpieczenia, a także wyszczególni składniki majątkowe mogące być przedmiotem zabezpieczenia. Następnie naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celnego, po analizie przesłanego wniosku, wydaje, w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej, decyzję o zabezpieczeniu. Taki schemat działania został negatywnie oceniony przez sądy administracyjne, które wskazują na nieracjonalność istniejących obecnie rozwiązań. W dodanym **art. 14d ust. 1** ustawy o kontroli skarbowej rozszerza się zakres przedmiotowy organom kontroli skarbowej na wydawanie w toku postępowania kontrolnego decyzji o zabezpieczeniu na majątku podatnika. Odpowiednie zastosowanie znajdą przepisy art. 33–33c ustawy – Ordynacja podatkowa. Decyzja o zabezpieczeniu będzie przekazana organowi podatkowemu właściwemu dla kontrolowanego w dniu wydania decyzji (**art. 14 d ust. 2**). Wprowadzenie tej zmiany spowoduje skrócenie czasu reakcji na działania podatnika, które mogą utrudnić zabezpieczenie na majątku podatnika zobowiązań podatkowych. Dodatkowo spowoduje wyeliminowanie dwukrotnego przeprowadzenia tych samych czynności dowodowych w zakresie wykazania ustawowych przesłanek do zabezpieczenia, tj. raz przez organ kontroli skarbowej przed wystąpieniem z wnioskiem o zabezpieczenie do naczelnika urzędu

skarbowego, a drugi raz przez naczelnika urzędu skarbowego przed wydaniem decyzji o zabezpieczeniu. Organ kontroli skarbowej prowadzący postępowanie kontrolne posiada wiedzę o sytuacji faktycznej i prawnej kontrolowanego. W konsekwencji jest w stanie na bieżąco weryfikować działania podatnika pod kątem wystąpienia przesłanek określonych w art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej, co pozwala zminimalizować ryzyko Skarbu Państwa odnośnie do niewykonania lub nienależytego wykonania zobowiązania podatkowego. Decyzje o zabezpieczeniu wydawane przez organy kontroli skarbowej będą podlegały kontroli instancyjnej, która wykonywana jest w tym zakresie przez dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej właściwego dla kontrolowanego w dniu wszczęcia postępowania kontrolnego (**art. 14d ust. 3**). Jeżeli nie można ustalić właściwego dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej, odwołanie będzie służyć do dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej właściwego ze względu na siedzibę urzędu kontroli skarbowej, którego dyrektor wydał decyzję (art. 26 ust. 1 w związku z **art. 14d ust. 3 zdanie drugie**).

W dodanym w **art. 33** ustawy o kontroli skarbowej **nowym ust. 4a** wprowadza się regulacje umożliwiające uzyskanie informacji o przepływie środków pieniężnych transferowanych z wykorzystaniem usługi przekazu pieniężnego. Dostawcy usług płatniczych świadczący usługi przekazu pieniężnego w kraju i za granicą, na pisemne żądanie upoważnionego organu kontroli skarbowej zostaną obowiązani do sporządzania informacji o wysokości i dacie dokonania przekazu oraz nadawcy i odbiorcy. Coraz częściej zdarza się, iż podatnicy powołują się na uzyskane tą drogą przychody najczęściej z zagranicy, natomiast przepisy ustawy o kontroli skarbowej nie zawierają regulacji pozwalających na zweryfikowanie tych wyjaśnień. Dodatkowo w celu ujednoczenia sposobu przekazywania informacji przez banki i instytucje finansowe organom podatkowym i organom kontroli skarbowej w ustawie o kontroli skarbowej w art. 33 dodaje się nowy **ust. 9**, umożliwiający przekazywanie tych informacji za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych. W związku z dodanym w art. 33 ust. 9 wprowadza się zmianę dostosowawczą w **art. 33a ust. 4** polegającą na zastąpieniu wyrazów „art. 33 ust. 6–8” wyrazami „art. 33 ust. 6–9”. W dodanym **ust. 1a w art. 43a** ustawy o kontroli skarbowej doprecyzowuje się termin płatności kary pieniężnej, o której mowa w ust. 1 tego artykułu. Przyjmuje się, że termin płatności kary pieniężnej wynosi 14 dni od dnia doręczenia decyzji.

Art. 5. Zmiana w ustawie o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników

Z uwagi na zmiany w zakresie właściwości w kierunku zunifikowania właściwości miejscowej organu podatkowego dla celów VAT i podatku dochodowego i szerszą koncepcję uregulowania właściwości miejscowej w Ordynacji podatkowej, wymagają dostosowania przepisy ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (**art. 4 i art. 9 ust. 2**), w których są nawiązania do teŝe właściwości. Zaproponowane przepisy wpisują się w nurt dotyczący wprowadzania uproszczeń i ujednoliceń działania organów podatkowych i czynności wymaganych od podatników i płatników podatków w kontaktach z administracją podatkową.

Propozycje zmiany **art. 5 ust. 4a i dodania w art. 10a ust. 4** ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników wynikają z konieczności dostosowania przepisów tej ustawy do projektowanych przepisów Ordynacji podatkowej w zakresie kompleksowego uregulowania spraw z zakresu pełnomocnictw (art. 138a i następane) oraz regulacji w zakresie podpisywania deklaracji (art. 80a), które powinny być jednolite również dla podpisywania zgłoszeń identyfikacyjnych i aktualizacyjnych, o których mowa w art. 10a ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.

Art. 6. Zmiany w ustawie – Prawo o ruchu drogowym

Niezbędne jest dokonanie zmiany w **art. 80c ust. 1** ustawy – Prawo o ruchu drogowym w celu zapewnienia dostępu organowi prowadzącemu Rejestr Zastawów Skarbowych do danych lub informacji zgromadzonych w centralnej ewidencji pojazdów. Rozwiązanie to umożliwi dokonanie prawidłowego wpisu zastawu skarbowego do tego rejestru poprzez oznaczenie ruchomości obciążonej zastawem skarbowym w sposób zgodny z centralną ewidencją pojazdów. Ponadto zgodnie z art. 46b § 2 organ prowadzący rejestr zobowiązany jest badać zgodność danych wskazanych we wniosku z dostępnymi danymi zgromadzonymi w systemach teleinformatycznych, przy pomocy których prowadzone są rejestry publiczne ruchomości. Uzasadnione jest więc zapewnienie temu organowi dostępu do centralnej ewidencji pojazdów.

Art. 7. Zmiana w ustawie o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych

W ustawie wprowadzono zmiany dostosowawcze (**art. 49b ust. 3 i uchylenie art. 49b ust. 4**) do zmian w Ordynacji podatkowej w zakresie zastawów skarbowych.

Art. 8. Zmiany w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych

Poprzez zmianę art. 34 § 4 pkt 1 i 2 ustawa – Ordynacja podatkowa rozszerza przedmiot hipoteki przymusowej na udział w prawie użytkowania wieczystego oraz w spółdzielczym własnościowym prawie do lokalu. Analogicznej modyfikacji dokonuje się w **art. 26 ust. 3b pkt 1 i 2** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Jest to zmiana dostosowawcza podyktowana tym, iż zgodnie z art. 26 ust. 3b ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odnośnie do hipotek, o których mowa w ust. 3–3c niniejszego przepisu, stosuje się odpowiednio przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa, dotyczące hipoteki przymusowej. Wprowadzony w Ordynacji podatkowej art. 38a przewiduje, że zaspokojenie z przedmiotu hipoteki przymusowej następuje w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, chyba że z przedmiotu hipoteki jest prowadzona egzekucja przez sądowy organ egzekucyjny. Oznacza to, że możliwe będzie prowadzenie egzekucji administracyjnej również z majątku dłużnika rzeczowego niebędącego podatnikiem. W **art. 26 ust. 7** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych proponuje się wprowadzenie takiej regulacji do należności z tytułu składek w rozumieniu art. 24 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, w tym również składek na ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz Fundusz Emerytur Pomostowych.

Zmiana w **art. 27 ust. 3a** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i uchylenie w **art. 27 ust. 3** tej ustawy stanowią zmiany dostosowawcze do zmian w Ordynacji podatkowej w zakresie zastawów skarbowych.

W art. 67d § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej wprowadza się przepisy umożliwiające umorzenie zaległości podatkowej „z urzędu” w razie umorzenia postępowania upadłościowego. W przepisach **art. 28 w ust. 3 pkt w 4b** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych proponuje się wprowadzenie podobnej regulacji, w tym także w zakresie dotyczącym pomocy publicznej, mającej również zastosowanie do należności z tytułu składek (obowiązujący art. 28 ust. 1 i 2), z zastrzeżeniem że umorzenie składek z urzędu w razie umorzenia postępowania upadłościowego:

- 1) nie powinno dotyczyć składek w części finansowanej przez ubezpieczonego, chyba że jest on (był) jednocześnie płatnikiem składek (**art. 28 ust. 6**) oraz
- 2) będzie miało charakter fakultatywny ze względu na możliwość dochodzenia należności w związku z przeniesieniem odpowiedzialności na osobę trzecią.

W kwestiach dotyczących odpowiedzialności za zaległości spółek, w szczególności następstwa prawnego, z tytułu nieopłaconych składek aktualny art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odsyła do odpowiedniego stosowania enumeratywnie wskazanych w nim przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa. Projektowany art. 93a § 5 Ordynacji podatkowej przewiduje, że spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna na pokrycie swojego udziału wniosła wkład w postaci swojego przedsiębiorstwa, będzie wstępować w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa wniesionego przedsiębiorstwa, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek niemających osobowości prawnej. Z powyższych względów na mocy projektowanego **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odsyłającego do odpowiedniego stosowania art. 93a nowa regulacja przewidziana w art. 93a § 5 Ordynacji podatkowej będzie miała zastosowanie także do składek. W związku z przedmiotową zmianą art. 93a § 5 Ordynacji podatkowej w ustawie tej dodano nowy art. 112c, na mocy którego spółka niemająca osobowości prawnej, do której osoba fizyczna wniosła na pokrycie udziału swoje przedsiębiorstwo, odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z tą osobą fizyczną za powstałe do dnia wniesienia przedsiębiorstwa zaległości podatkowe związane z wniesionym przedsiębiorstwem. Wymaga to wprowadzenia w **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odesłania do odpowiedniego stosowania art. 112c Ordynacji podatkowej.

Aktualny art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w kwestiach dotyczących odpowiedzialności osób trzecich z tytułu nieopłaconych składek odsyła do odpowiedniego stosowania wskazanych w nim przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa. W związku z tym znowelizowane przepisy art. 107 § 3, art. 108 § 3, art. 115, art. 116 ustawy – Ordynacja podatkowa dotyczące odpowiedzialności podatkowej osób trzecich zostały uwzględnione w nowelizowanym **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Ponadto obecnie brak jest w aktualnym art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych odesłania do art. 112b ustawy – Ordynacja podatkowa. Zgodnie z tym przepisem jednoosobowa spółka kapitałowa powstała w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z tą osobą fizyczną za powstałe do dnia przekształcenia zaległości podatkowe przedsiębiorcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Powoduje to niemożność pociągnięcia do odpowiedzialności za zaległości

z tytułu składek podmiotu wskazanego w tym przepisie. Wobec tego **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych został uzupełniony o odesłanie do art. 112b Ordynacji podatkowej. Katalog przepisów zawarty w zmienianym **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych został także uzupełniony o art. 109 § 1 w zakresie art. 29 Ordynacji podatkowej i § 2 pkt 1 artykułu 109 Ordynacji podatkowej.

Obecne odesłanie w art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych do całego art. 112 ustawy – Ordynacja podatkowa powoduje wątpliwości odnośnie do tego, czy Zakład jest zobowiązany do wydawania zaświadczeń w trybie art. 306g ustawy – Ordynacja podatkowa. Zaświadczenia o niezaleganiu są wydawane płatnikom składek, którzy, biorąc za to odpowiedzialność, mogą udostępniać je nabywcom. Tym samym to na płatniku ciąży obowiązek rzetelnego poinformowania nabywcy, czy wszelkie zobowiązania z tytułu składek zostały opłacone, czy też nie. Jest to istotne, gdyż to płatnik składek, nawet po wydaniu zaświadczenia, z którego wynika brak zadłużenia, może złożyć korekty dokumentów ubezpieczeniowych, w tym rozliczeniowych, które mogą radykalnie zmienić stan rozliczeń. Tym samym w **art. 31** ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wprowadzono odesłanie do odpowiedniego stosowania wyłącznie przepisów art. 112 § 1–5 Ordynacji podatkowej. Konsekwencją powyższej zmiany będzie jednoznaczne przesądzenie, że Zakład nie wydaje zaświadczeń w tym trybie, a tym samym brak jest możliwości ograniczania zobowiązań nabywcy. Obecne rozwiązanie daje możliwość uniknięcia odpowiedzialności nabywcy za zadłużenie z tytułu składek.

Art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej przewiduje obowiązek wydania postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości z tytułu składek. Zgodnie z dyspozycją art. 83b ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, od przedmiotowego postanowienia zażalenie nie przysługuje. Nałożony na Zakład Ubezpieczeń Społecznych obowiązek wydawania w przedmiotowych sprawach postanowienia jest nieuzasadniony, ponieważ zasady rozliczania wpłat wynikają z rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 kwietnia 2008 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, do których poboru jest zobowiązany Zakład Ubezpieczeń Społecznych (Dz. U. Nr 78, poz. 465, z późn. zm.). Kwestia rozliczania wpłat znajduje szczegółowe uregulowanie w tym rozporządzeniu, a obowiązek wydawania w tym zakresie postanowienia nie może być praktycznie stosowany, gdyż skutkowałoby to koniecznością wydawania takich postanowień w

każdym przypadku, gdy nadpłata ustalona np. w związku ze skorygowaniem dokumentów rozliczeniowych może pokryć zadłużenie za okresy wcześniejsze. Byłyby to więc bardzo duże liczby wydawanych postanowień. Stosowanie tego trybu byłoby także niekorzystne dla płatników, gdyż wzrastałaby kwota odsetek za zwłokę do pokrycia z nadpłaty ustanowionej postanowieniem. Biorąc pod uwagę, że rozliczenia podatkowe ustala się w skali roku oraz że mogą być korygowane w ciągu 5 lat, to przepis ten nie ma racjonalnego przełożenia na należności z tytułu składek, gdzie każde skorygowanie dokumentów rozliczeniowych lub też dokonanie większej od zadeklarowanej w deklaracji rozliczeniowej wpłaty skutkuje z mocy przepisów obowiązkiem rozliczenia nadpłaty przez Zakład. W tym przypadku zobowiązanie Zakładu do wydawania postanowień stanowiłoby także dodatkowe obciążenie oraz wzrost kosztów Zakładu. Ponadto należy zauważyć, że Zakład ma możliwość wydawania w sprawach spornych decyzji na podstawie art. 83 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, od których przysługuje odwołanie do sądu powszechnego. Dlatego też dodatkowe wydawanie postanowień w sprawie ustalenia nadpłaty jest niekorzystne zarówno dla Zakładu, jak i dla płatnika składek. W związku z tym w **art. 31** pozostawia się odesłanie do odpowiedniego stosowania znowelizowanego art. 62 § 1, 4 i 7 Ordynacji podatkowej.

Art. 9. Zmiana w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych

Zgodnie z art. 30 § 5 ustawy – Ordynacja podatkowa, przepisów tej ustawy dotyczących odpowiedzialności płatnika nie stosuje się, jeżeli odrębne przepisy stanowią inaczej albo jeżeli podatek nie został pobrany z winy podatnika. Obecnie mają miejsce przypadki, gdy notariusze, zachowując należyłą staranność przy wykonywaniu obowiązków płatnika, nie są w stanie uniknąć błędów w prawidłowym poborze podatku od podatku od czynności cywilnoprawnych, w szczególności ze względu na konieczność stosowania przepisów o podatku od towarów i usług, których interpretacja urzędowa ulega zmianie. W praktyce występują także przypadki (sygnalizowane przez organy podatkowe), w których podatek nie został pobrany przez płatnika nie z winy płatnika czy podatnika, a np. z winy strony czynności cywilnoprawnej niebędącej podatnikiem. Dodany ust. 3c w art. 10 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych przewiduje szczególne rozwiązanie, które spowoduje, że płatnicy podatku od czynności cywilnoprawnych będą odpowiadać za podatek niepobrany, jeżeli wykazą brak swojej winy w niepobraniu tego podatku. Płatnicy tego podatku nie będą

zatem ponosili odpowiedzialności za niepobrany podatek lub pobrany w wysokości niższej od należnej w tych przypadkach, gdy przyczyna niepobrania należnego podatku nie leży po ich stronie.

Art. 10. Zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług

Zgodnie z art. 17 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli ustawy podatkowe nie stanowią inaczej, właściwość miejscową organów podatkowych ustala się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby podatnika, płatnika, inkasenta lub podmiotu wymienionego w art. 133 § 2 Ordynacji podatkowej. Szczególne zasady określania właściwości miejscowej obowiązują na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług (art. 3). Według tych zasad właściwym dla podatnika organem podatkowym jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (art. 3 ust. 1). Jeśli miejsce wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług nie pokrywa się z miejscem zamieszkania podatnika (adresem siedziby), to w zakresie VAT i PIT (CIT) podatnik rozlicza się w różnych urzędach skarbowych. Sytuacja ta nie jest korzystna zarówno dla podatnika, jak i dla organu podatkowego. W związku z tym proponuje się uchylenie **art. 3** ustawy o podatku od towarów i usług. Wówczas znajdzie zastosowanie generalna zasada wynikająca z art. 17 § 1 Ordynacji podatkowej, tj. określenie właściwości miejscowej naczelnika urzędu skarbowego w zakresie podatku od towarów i usług według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby podatnika. Wprowadzona zmiana doprowadzi do ustalenia właściwości miejscowej jednego urzędu skarbowego dla jednego podatnika bez względu na rodzaj podatku. Unifikacja obejmie PIT (z wyjątkiem karty podatkowej), CIT i VAT. Dla osób fizycznych (bez względu na to, czy prowadzą działalność gospodarczą czy nie) urzędem właściwym miejscowo powinien być urząd właściwy według adresu miejsca zamieszkania, a dla pozostałych podmiotów według adresu siedziby. Kwestie dotyczące właściwości uregulowane w art. 3 ust. 3–5 ustawy o podatku od towarów i usług będą normowane w przepisach wykonawczych do Ordynacji podatkowej.

Zmiana w art. 37 ust. 1a ustawy o podatku od towarów i usług stanowi zmianę dostosowawczą w związku z projektowanymi przepisami art. 65 ust. 6a i 6b ustawy – Prawo celne, w których uregulowano kwestię wysokości odsetek adekwatnie do wprowadzanych zmian w Ordynacji podatkowej. Odsetki określone w art. 37 ust. 1a ustawy o podatku od towarów i usług będą pobierane w wysokości analogicznej jak

przy poborze odsetek określonych w art. 65 ust. 4 i 5 ustawy – Prawo celne. Zatem wysokość tych odsetek w podatku VAT od importu będzie odpowiadała tym naliczanym na podstawie przepisów Prawa celnego.

W obecnym stanie prawnym sprawy dotyczące podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów pozostają generalnie we właściwości urzędów celnych. Jedynie w sprawach dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w podatku oraz zwrotu nadpłaty podatku właściwy jest naczelnik urzędu skarbowego (art. 39 ustawy o podatku od towarów i usług).

W projektowanym art. 39 ustawy o podatku od towarów i usług wprowadza się zmiany powodujące pozostawienie we właściwości naczelnika urzędu celnego wymiaru i zwrotu nadpłaty VAT z tytułu importu. Skoro bowiem wymiaru podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów dokonuje naczelnik urzędu celnego, to racjonalne jest, aby ten sam organ określał nadpłatę i ją rozdysponowywał zgodnie z zasadami określonymi w Ordynacji podatkowej. Przedmiotowa zmiana zlikwiduje dualizm organów podatkowych zaangażowanych w proces związany z określaniem podatku i zwrotem nadpłat oraz usprawni postępowanie w tym zakresie i przyspieszy moment zwrotu ewentualnej nadpłaty.

W związku z treścią art. 40 ustawy o podatku od towarów i usług przed rozstrzygnięciem kwestii zwrotu nadpłaty urząd celny powinien uzyskać od urzędu skarbowego informację, czy kwota nadpłaconego w imporcie podatku pomniejszyła kwotę podatku należnego.

Art. 11. Zmiana w ustawie – Prawo celne

Zmiany dokonywane w art. 60 Ordynacji podatkowej, w tym w nowych § 2a–2c dotyczą nowych możliwości płacenia podatków w instytucji pieniądza elektronicznego oraz kartą płatniczą. Należy mieć na uwadze, iż podatki w imporcie towarów (VAT i akcyza) są wpłacane w kasach i na rachunki organów celnych. Podatki te, tzw. graniczne, określane są najczęściej w jednym dokumencie (zgłoszenie celne) wraz z należnościami celnymi przywozowymi. Przepisy dotyczące płatności należności wynikających ze zgłoszenia celnego winny być jednolite zarówno dla pobieranych przez organy celne podatków z tytułu importu towarów, jak i dla należności celnych przywozowych. Konieczne jest więc dostosowanie przepisów ustawy – Prawo celne w zakresie płatności należności celnych (**art. 57 i art. 57a**) do projektowanych przepisów Ordynacji podatkowej.

Zmiany w **art. 65 ust. 6a i 6b** ustawy – Prawo celne stanowią dostosowanie do projektowanych przepisów art. 56a i art. 56b Ordynacji podatkowej, przewidujących stosowanie obniżonej i podwyższonej stawki odsetek za zwłokę. Projektowane przepisy prawa celnego umożliwią stosowanie do odsetek od należności celnych, analogicznie do należności podatkowych, zarówno podwyższonej, jak i obniżonej stawki odsetek za zwłokę.

Art. 12. Zmiana w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej

W **art. 79a w ust. 1** ustawy o swobodzie działalności gospodarczej proponuje się wprowadzenie zmiany dostosowawczej do zmiany w art. 284a § 2 Ordynacji podatkowej. Zmiana ta polega na zastąpieniu terminem 3 dni roboczych obecnego 3-dniowego terminu przewidzianego na doręczenie upoważnienia do wszczęcia kontroli po okazaniu legitymacji służbowej.

Art. 13. Zmiany w ustawie o nadzorze nad rynkiem finansowym

Celem proponowanych zmian jest konieczność zapewnienia spójności unormowaniom dotyczącym niepodatkowych należności budżetowych z tytułu wpłat na pokrycie kosztów nadzoru nad rynkiem finansowym po wprowadzeniu projektowanych zmian w art. 2 § 2 Ordynacji podatkowej, a w konsekwencji wyeliminowanie możliwych na etapie stosowania prawa wątpliwości co do przepisów właściwych w sprawach należności z tytułu wpłat podmiotów nadzorowanych przez Komisję Nadzoru Finansowego na pokrycie kosztów nadzoru nad poszczególnymi sektorami rynku finansowego.

Uzasadniając celowość powyższych zmian, należy wskazać, że przepis zawarty w **art. 19 ust. 4** ustawy o nadzorze nad rynkiem finansowym jest zbędny ze względu na treść art. 68 § 1 i art. 70 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa, które precyzyjnie regulują kwestię przedawnienia, a zastosowanie tych przepisów także do niepodatkowych należności budżetu państwa nie budzi wątpliwości, ani w świetle obecnego, ani projektowanego stanu prawnego. Z kolei postulowana zmiana brzmienia **art. 19 ust. 5** ustawy o nadzorze nad rynkiem finansowym pozwoli jednoznacznie wskazać, że wpłaty, a także opłaty, gdyż przepisy określają te należności niejednolicie, nawet jeżeli mają podobny charakter, wnoszone przez podmioty nadzorowane na pokrycie kosztów nadzoru na podstawie odrębnych przepisów stanowią dochody budżetu państwa pobierane przez Komisję Nadzoru Finansowego. Takie brzmienie przepisu pozwoli bez wątpliwości uznać, iż są to niepodatkowe należności budżetowe o charakterze

publiczno-prawnym, o których mowa w art. 60 pkt 7 ustawy o finansach publicznych. W konsekwencji, zgodnie z art. 67 ustawy o finansach publicznych, w sprawach nieuregulowanych w przepisach tejże ustawy znajdą zastosowanie przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego i odpowiednio przepisy działu III ustawy – Ordynacja podatkowa.

Art. 14. Zmiany w ustawie o opłacie skarbowej

Aktualnie opłacie skarbowej podlega złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa w każdej prawnie dopuszczalnej formie. W związku z istniejącym obowiązkiem złożenia pełnomocnictwa do akt sprawy opłata skarbową jest pobierana od pełnomocnictwa w każdej sprawie, w której jest ono złożone. W aktualnym stanie prawnym nie funkcjonuje instytucja pełnomocnictwa ogólnego umożliwiająca pobranie tylko jednorazowej opłaty skarbowej. Można więc stwierdzić, że obecnie gminy nie osiągają dochodów z tytułu pełnomocnictw ogólnych. W związku z proponowanymi zmianami w zakresie pełnomocnictw proponuje się w załączniku do ustawy o opłacie skarbowej **w części IV w kolumnie 4 dodać nowy pkt 6** wyłączający od opłaty skarbowej złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa ogólnego. Analogiczna sytuacja występuje w przypadku aktualnie obowiązujących e-pełnomocnictw do podpisywania deklaracji. Wyłączenie to będzie stanowić zachętę do składania pełnomocnictw ogólnych i tym samym do upowszechnienia elektronicznych form kontaktu z organami podatkowymi. Ponadto nie będzie objęte opłatą skarbową, jak obecnie, ustanowienie „osoby wskazywanej przez kontrolowanego”, ustanowienie „pełnomocnika na wypadek nieobecności”, ponieważ ustanowienia „pełnomocnika na wypadek nieobecności” wymaga przepis prawa i jest ono obligatoryjne jako „reprezentanta w trakcie kontroli w czasie jego nieobecności”.

Art. 15. Zmiana w ustawie o podatku akcyzowym

Zmiana art. 27 ust. 7 ustawy o podatku akcyzowym umożliwi stosowanie obniżonej (50%) i podwyższonej (150%) stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych w imporcie wyrobów akcyzowych.

Przepisy przejściowe

Art. 16. Proponuje się, aby do wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych, złożonych i nierozpatrzonych do dnia wejścia w życie projektowanej ustawy, były stosowane przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie projektowanych zmian. Analogiczna reguła winna znaleźć

zastosowanie do skutków prawnych związanych z zastosowaniem się do takich interpretacji. Ponadto w stosunku do interpretacji indywidualnych wydanych na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy zastosowanie znajdą nowe przepisy o zmianie, uchyleniu oraz stwierdzeniu wygaśnięcia interpretacji indywidualnej w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą.

Art. 17. Wprowadzenie regulacji prawnych dotyczących zastawów skarbowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy zapobiegnie wygaśnięciu zastawów skarbowych wpisanych na podstawie dotychczasowych przepisów, zaś przepisy przejściowe dotyczące rejestrów zastawów skarbowych naczelników urzędów skarbowych oraz Centralnego Rejestru Zastawów Skarbowych prowadzonych na podstawie dotychczasowych przepisów stanowić będą podstawę prawną przeniesienia danych zawartych w tych rejestrach do Rejestru Zastawów Skarbowych utworzonego na podstawie przepisów zawartych w projekcie ustawy. Tym samym osobom zainteresowanym zapewni się dostęp do informacji zawartych w tym rejestrze w odniesieniu do zastawów skarbowych powstałych przed i po dniu wejścia w życie ustawy, bez konieczności utrzymywania dotychczasowych rejestrów.

Art. 18. Do wniosków o wypis z Centralnego Rejestru Zastawów Skarbowych oraz rejestrów zastawów skarbowych prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych, złożonych przed dniem wejścia w życie ustawy i do tego dnia nierozpatrzonych, stosowane będą przepisy dotychczasowe. Przyjęcie takiego rozwiązania umożliwi rozpatrzenie złożonych wniosków o wypis przez organy dotychczas właściwe do ich załatwiania. W konsekwencji nie będzie konieczności przekazywania wniosków o wypis zgodnie z właściwością w sytuacji, gdy dany organ w świetle nowych przepisów utraci kompetencje do ich rozpatrzenia. Dzięki przyjętej zasadzie stosowania do wniosków złożonych przed dniem wejścia w życie ustawy przepisów dotychczasowych, nie będą one wymagały uzupełniania pod kątem dostosowania do nowych wymogów formalnych (formularzy czy treści). Ponadto nie będzie konieczności uzupełniania opłaty za wydanie wypisu w sytuacji, gdy wysokość tej opłaty określona w dotychczasowych przepisach była niższa.

Art. 19. Do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy będą stosowane, co do zasady, dotychczasowe przepisy art. 56 § 1–1b ustawy, o czym stanowi § 1. Wyjątek od tej zasady został określony w § 2. Przewidziano tam możliwość zastosowania obniżonej stawki odsetek za zwłokę w wysokości 50% stawki

odsetek do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy, przy spełnieniu warunku złożenia prawnie skutecznej korekty deklaracji w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy i zapłaty zaległości podatkowej w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty.

Art. 20. Zasadę niestosowania nowych przepisów ustawy – Ordynacja podatkowa dotyczących odsetek obniżonych i podwyższonych zachowano w odniesieniu do przypadków powstania długu celnego przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy.

Art. 21. W zakresie przedawnienia przyjęto zasadę, aby nowe przepisy miały zastosowanie do zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy (§ 1). Wyjątek dotyczy sytuacji, o której mowa w art. 70 § 3a Ordynacji podatkowej, jeżeli ogłoszenie upadłości nastąpiło przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. W takim przypadku do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy będą mieć zastosowanie przepisy dotychczasowe (**ust. 2**).

Art. 22. W zakresie odpowiedzialności osób trzecich wprowadza się zasadę, według której do odpowiedzialności podatkowej osób trzecich z tytułu zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Analogiczne rozwiązanie przewidywały przepisy przejściowe w zakresie odpowiedzialności osób trzecich we wcześniejszych nowelizacjach ustawy – Ordynacja podatkowa.

Art. 23. W odniesieniu do należności przypadających spadkobiercom proponuje się, aby w sprawach, w których spadkobiercy złożyli zgodne oświadczenie woli, na podstawie art. 105 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej w brzmieniu dotychczasowym, które nie będzie składane na podstawie nowych przepisów, stosowało się art. 105 tej ustawy w brzmieniu dotychczasowym. Regulacja ta pozwala na respektowanie złożonych przez spadkobierców oświadczeń w sprawie podziału przypadających im należności.

Art. 24. W celu ochrony praw nabytych w zakresie pełnomocnictw proponuje się, aby pełnomocnictwa dołączone do akt sprawy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a także ich urzędowo poświadczony odpisy oraz uwierzytelnione odpisy ustawy były uznawane za pełnomocnictwa szczególne. Podobne rozwiązanie wprowadza się w odniesieniu do osoby upoważnionej do reprezentowania kontrolowanego, o której

mowa w art. 281a § 1 Ordynacji podatkowej, ustanowionej na podstawie dotychczasowych przepisów. Po wejściu w życie ustawy osoba ta będzie uznawana jak pełnomocnik szczególny do spraw kontroli podatkowych (**art. 25**).

Art. 26. Mając na względzie, że z art. 8 ust. 1 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracji w dziedzinie opodatkowania wynika obowiązek przekazywania informacji za okresy rozliczeniowe, począwszy od dnia 1 stycznia 2014 r., konieczne jest wprowadzenie przepisu przejściowego.

Art. 27. W zakresie ujednoczenia właściwości miejscowej przyjęto, aby:

- postępowania podatkowe i kontrole podatkowe, czynności sprawdzające oraz wszystkie inne sprawy w zakresie podatku od towarów i usług zainicjowane i niezakończone do dnia wejścia w życie projektowanej ustawy podlegały załatwieniu przez naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie projektowanych zmian (**ust. 1**),
- zwroty podatku od towarów i usług niedokonane przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy pozostają we właściwości naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy (**ust. 2**).

Art. 28. W związku z ujednoczeniem właściwości miejscowej proponuje się także, aby postępowania i inne sprawy z zakresu wynikającego z ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników w zakresie podatku od towarów i usług zainicjowane i niezakończone do dnia wejścia w życie projektowanej ustawy podlegały załatwieniu przez naczelników urzędów skarbowych właściwych w zakresie podatku od towarów i usług na podstawie przepisów, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie projektowanych zmian.

Art. 29. W celu lepszego przygotowania małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej do przekazywania danych w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej, przyjęto rozwiązanie, że w okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2017 r. ta grupa przedsiębiorców fakultatywnie przekazuje dane w ww. strukturze logicznej na żądanie skierowane na podstawie art. 193a, art. 274c § 1 pkt 2 i art. 287 § 1 pkt 2 ustawy oraz art. 287 § 1 pkt 2 ustawy w związku z art. 31 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej.

Przepisy końcowe

Art. 30. Projektowana ustawa w zasadniczej części wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. z wyjątkiem:

- 1) przepisów dotyczących implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracji w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG, które wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia;
- 2) przepisów dotyczących Rejestru Zastawów Skarbowych, które wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2017 r. Zmiany dotyczące Rejestru Zastawów Skarbowych wymagają stworzenia ram technicznych i organizacyjnych w celu przygotowania się administracji podatkowej do funkcjonowania Rejestru.

Projekt ustawy nie podlega notyfikacji zgodnie z przepisami rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. Nr 229, poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt ustawy jest ujęty w wykazie prac legislacyjnych Rady Ministrów (numer projektu UD154).

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 4 i 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. poz. 979), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny. Dokonane zgłoszenia w trybie przewidzianym w ustawie o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa zostały udostępnione w Biuletynie Informacji Publicznej RCL jako dokumenty dotyczące prac nad projektem.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

<p>Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Pan Janusz Cichoń, Sekretarz Stanu</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu 226945244 wlozimerz.gurba@mofnet.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia 27.04.2015 r.</p> <p>Źródło: inne, prawo UE – dyrektywa Rady 2011/16/UE, orzeczenie TK</p> <p>Nr w wykazie prac: UD154</p>
---	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

1. Uchwalona w dniu 29 sierpnia 1997 r. ustawa – Ordynacja podatkowa obowiązuje od dnia 1 stycznia 1998 r. Od dnia uchwalenia ustawy miało miejsce kilka nowelizacji o charakterze merytorycznym. Ostatnia szersza nowelizacja ustawy – Ordynacja podatkowa została przeprowadzona w 2008 r. Potrzeba pilnego rozwiązania praktycznych problemów związanych z dynamicznie zmieniającym się otoczeniem prawnym, racjonalizowanie i uproszczenie procedur podatkowych oraz uszczelnienie systemu poboru podatków rodzą konieczność znowelizowania Ordynacji podatkowej.
2. Obowiązująca stawka obniżona odsetek za zwłokę, w wysokości 75% stawki podstawowej, jest zbyt słabym bodźcem pozytywnym, aby mogła skutecznie stymulować dobrowolne ujawnianie przez podatników zaległości podatkowej w drodze korekty deklaracji, bez działań ze strony organu podatkowego. W razie wykrycia nieprawidłowości przez organ podatkowy podatnik może złożyć korektę „pokontrolną” i zapłacić zaległości z nieznacznie wyższymi odsetkami, naliczonymi według stawki podstawowej. Jednocześnie brak jest skutecznych pozakarnych instrumentów prewencji finansowej wobec szczególnie nagannych zachowań podatników w obszarach o podwyższonym ryzyku (podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, cło). Penalizacja tego rodzaju zachowań w ramach odpowiedzialności karnej skarbowej okazuje się nie zawsze skuteczna (długotrwałość postępowania, względna łagodność kar, problem efektywności egzekwowania kar).
3. W związku ze wzrostem mobilności podatników oraz transgraniczności instrumentów finansowych dla państw członkowskich, również polskiej administracji podatkowej, problemem jest dostępność pełnej informacji pozwalającej prawidłowo określić wysokość dochodów osiągniętych w roku podatkowym przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, niemających w Polsce miejsca zamieszkania – implementacja art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracji w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG (Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011, str. 1).

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

- Rozwiązania zaproponowane w projektowanej ustawie można podzielić na trzy segmenty:
1. Korzystne pod względem fiskalnym – ukierunkowane na uszczelnienie systemu poboru podatków, podniesienie skuteczności i efektywności poboru, poprawę efektywności postępowania podatkowego i kontroli podatkowej, przeciwdziałanie uchylaniu się od realizacji obowiązków podatkowych. Zakłada się uproszczenie zasad postępowania z nadpłatami oraz zapewnienie spójnego wykonywania zadań administracji podatkowej przez uelastyczenie właściwości miejscowej. W celu zwiększenia oddziaływania prewencyjnego wobec uchylania się od obowiązku składania deklaracji i znacznego zaniżania deklarowanych zobowiązań w obszarach o podwyższonym ryzyku, proponuje się wprowadzenie nowej, podwyższonej stawki odsetek za zwłokę, w wysokości 150% stawki podstawowej, dla podatników podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego oraz dłużników celnych, niewywiązujących się z obowiązku składania deklaracji bądź zaniżających wysokość deklarowanego zobowiązania (zawyżających wysokość nadpłaty/zwrotu podatku) o ponad 25% kwoty należnej i wyższej niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z późn. zm.).
 2. Korzystne dla podatników – ukierunkowane na poprawę relacji organów podatkowych z podatnikami, nałożenie nowych obowiązków na organy lub rozszerzenie uprawnień podatnika, wzmocnienie pozycji podatnika w kontaktach z organami podatkowymi, zniesienie obciążeń biurokratycznych. Proponuje się kompleksowe uregulowanie tematu pełnomocnictw, w tym wprowadzenie instytucji pełnomocnika ogólnego, usprawnienie procedur podatkowych poprzez wdrożenie w szerszym zakresie technik informatycznych, unowocześnienie zasad doręczania pism. W celu promowania zachowań polegających na dobrowolnym, jak najszybszym, ujawnieniu i uregulowaniu zaległości, zakłada się zmniejszenie wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę, do wysokości 50% stawki podstawowej, dla podatników przejawiających inicjatywę w skorygowaniu nieprawidłowości w pierwotnej deklaracji i bezzwłocznym uregulowaniu zaległości podatkowej, z równoczesnym ograniczeniem czasowym do 6 miesięcy możliwości składania korekty

deklaracji uprawniającej do obniżonej stawki odsetek za zwłokę.

3. Neutralne – zmiany o charakterze doprecyzującym, usuwającym wątpliwości interpretacyjne oraz redakcyjnym. Usprawnień i korekt legislacyjnych podyktowanych praktyką postuluje się dokonać w instytucjach: interpretacji indywidualnych oraz uprzednich porozumieniach cenowych. Znaczna część proponowanych zmian upraszcza obecne procedury, uzupełnia luki i wyjaśnia wątpliwości ujawnione przez praktykę i orzecznictwo sądowe.

W zakresie implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE rozwiązaniem jest stworzenie skutecznego systemu współpracy między administracjami podatkowymi państw członkowskich polegającego na wymianie informacji. Zakłada się, że obowiązkowa automatyczna wymiana informacji będzie skutecznym środkiem, który przyczyni się do prawidłowego naliczania podatków, i efektywnym sposobem zwalczania unikania opodatkowania. W tym celu konieczne jest podjęcie inicjatywy legislacyjnej dotyczącej zmiany ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), która ma na celu implementację do krajowego porządku prawnego przepisu art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG.

Wprowadzenie ww. regulacji umożliwi przekazywanie przez polską administrację podatkową administracji podatkowej państwa członkowskiego Unii Europejskiej informacji o następujących kategoriach dochodów:

- 1) wynagrodzeniu dyrektorów,
- 2) świadczeniach emerytalnych i rentowych,
- 3) dochodach z zatrudnienia

– osiągniętych w roku podatkowym przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, mających miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego UE, któremu są udostępniane informacje.

Ponadto Polska będzie otrzymywała i wykorzystywała informacje przekazane przez państwa członkowskie Unii Europejskiej. Spodziewaną w Polsce korzyścią z wdrożenia systemu współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania będzie poprawa efektywności systemu podatkowego.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Promowanie dobrowolnego ujawniania zaległości oraz działania prewencyjne wobec zachowań szczególnie nagannych

Komisja Europejska w Komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie konkretnych sposobów usprawnienia walki z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania, w tym w odniesieniu do państw trzecich z dnia 27 czerwca 2012 r. COM(2012) 351 proponuje państwom członkowskim m.in. przygotowanie zachęty motywacyjnej w postaci programów dobrowolnego ujawniania, zachęcanie podatników do samorzutnego korygowania swoich błędów. Wskazuje też na potrzebę rozważenia możliwości wprowadzenia przepisów wymierzonych przeciwko oszustom podatkowym i osobom uchylającym się od opodatkowania w odniesieniu do określonych rodzajów przestępstw podatkowych, obejmujących sankcje administracyjne lub karne.

Większość państw członkowskich UE w zakresie podatku od towarów i usług stosuje różne środki o charakterze sankcyjnym, np. w przypadku wykrycia braku wpłaty podatku od towarów i usług w całości lub w części lub w przypadku uzyskania przez podatnika zawyżonego zwrotu podatku w oparciu o jego wnioski. Do przykładowych rozwiązań stosowanych przez państwa członkowskie należą: kara administracyjna odpowiadająca określonemu procentowi nieodprowadzonego VAT (Holandia, Włochy, Belgia, Dania), kary kwotowe o zróżnicowanej wysokości, przy określonej maksymalnej wysokości kary (Luksemburg), czy też kara administracyjna w wysokości określonej wartości procentowej nieodprowadzonego VAT zwiększona o odsetki o ustalonej miesięcznej stopie (Francja).

Implementacja art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE

Aktualnie państwa członkowskie są na etapie implementacji art. 8 dyrektywy do krajowego porządku prawnego.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy, płatnicy, inkasenci			Wprowadzenie możliwości ustanowienia pełnomocnika ogólnego. Ustanowienie pełnomocnika ogólnego zniesie uciążliwość związaną z dotychczasowym obowiązkiem przedkładania pełnomocnictwa lub urzędowo poświadczonego odpisu pełnomocnictwa do akt każdej sprawy podatkowej, co uprości reprezentowanie strony przez pełnomocnika.

Pełnomocnicy zawodowi (doradcy podatkowi, radcowie prawni, adwokaci)			Usprawnienie kontaktów pełnomocników zawodowych z organami podatkowymi. Pełnomocnik zawodowy będzie mógł odbierać pisma w każdym miejscu, gdzie będzie miał dostęp do swego konta poczty elektronicznej.
Przedsiębiorcy	Liczba przedsiębiorstw w 2012 r. – 1 795 tys.	Działalność przedsiębiorstw niefinansowych w 2012 r. – portal informacyjny GUS http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/podmioty-gospodarcze-wyniki-finansowe/przedsiębiorstwa-niefinansowe/działalność-przedsiębiorstw-niefinansowych-w-2012-r-,2,9.html	Analiza ksiąg podatkowych przy wykorzystaniu technik informatycznych spowoduje zmniejszenie kosztów wypełniania obowiązków podatkowych przez przedsiębiorców.
Banki i instytucje finansowe	Liczba oddziałów banków – 7338	Dane sektora bankowego grudzień 2013 – opracowanie Komisji Nadzoru Finansowego dostępne na stronie www.knf.gov.pl	Nałożenie obowiązku przekazywania informacji również na żądanie dyrektora izby skarbowej oraz dyrektora izby celnej. Wprowadzenie możliwości przekazywania informacji za pomocą środków elektronicznych lub na elektronicznym nośniku danych zapisanych w formie elektronicznej usprawni wykonanie obowiązku informacyjnego.
Dłużnik rzeczowy (nabywca rzeczy obciążonej hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym)			Umożliwienie dłużnikowi rzeczowemu dokonania wyboru między egzekucją cudzych długów ze swojego majątku a samodzielną zapłatą tego długu.
Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin, podatku od czynności cywilnoprawnych	Okolo 1600 tys. podatników VAT czynnych, ponad 300 tys. podatników PIT prowadzących działalność gospodarczą, ponad 2,5 mln podatników PIT nieprowadzących działalności gospodarczej, ponad 370 tys. podatników CIT, okolo 70 tys. podatników składających deklaracje PCC	Statystyki systemu e-Deklaracje; Opracowanie Ministerstwa Finansów: „Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2012 r.” dostępne na stronie http://www.mf.gov.pl/documents/766655/5848746/Informacja	Możliwość zastosowania obniżonej stawki odsetek za zwłokę.
Podatnicy podatku od towarów i usług, podatku akcyzowego i dłużnicy celni	Okolo 1600 tys. podatników VAT czynnych, okolo 42 tys. podatników podatku akcyzowego i okolo 500 firm najczęściej składających zgłoszenia celne	Statystyki systemu e-Deklaracje; Opracowanie Ministerstwa Finansów: „Systemy ECS/ICS i CELINA” dostępne na stronie http://www.mf.gov.pl/	Możliwość zastosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę.

		documents/764034/1622180/systemy+ECS,+ICS+,+CELINA.pdf	
Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, mający miejsca zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego UE, któremu są udostępniane informacje			Udostępnianie informacji o osiągniętych przez te osoby dochodach z zatrudnienia, dochodach ze świadczeń emerytalnych i rentowych oraz o wynagrodzeniach dyrektorów administracji podatkowej państwa członkowskiego Unii Europejskiej. Otrzymywanie od państw członkowskich Unii Europejskiej informacji dotyczących tych osób. Przekazywanie informacji będzie bazować na danych pozyskiwanych obecnie przez administrację; nie powoduje to nałożenia na podatników obowiązków informacyjnych.
Minister Finansów			Udostępnianie informacji do państw członkowskich Unii Europejskiej.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt ustawy został opracowany na podstawie założeń projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw. Projekt założeń projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw był przedmiotem konsultacji społecznych. Wyniki konsultacji społecznych są zamieszczone na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji w zakładce Rządowy proces legislacyjny <http://legislacja.rcl.gov.pl/lista/1/projekt/161550>.

W celu przeprowadzenia konsultacji publicznych projekt ustawy został przekazany do zaopiniowania m.in. przez:

- 1) Komisję Krajową NSZZ „Solidarność”,
- 2) Ogólnopolskie Porozumienie Związków Zawodowych,
- 3) Forum Związków Zawodowych,
- 4) Pracodawców Rzeczypospolitej Polskiej,
- 5) Związek Rzemiosła Polskiego,
- 6) Konfederację „Lewiatan”,
- 7) Business Centre Club,
- 8) Krajową Radę Doradców Podatkowych.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z 2013 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											Łącznie (0-10)	
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
Dochody ogółem	281,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	4901,56
budżet państwa	281,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	461,96	4901,56
JST	0,00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0,00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Wydatki ogółem	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	11,00
budżet państwa	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	11,00
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Saldo ogółem	280,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	460,96	4890,56

budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Źródła finansowania	<p>1. Według wstępnych szacunków koszt budowy systemu obsługi pełnomocnictw ogólnych w sprawach podatkowych wynosić będzie około 500 tys. zł i zostanie pokryty ze środków UE w ramach 7 osi Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka (środki bezzwrotne), w ramach realizacji projektu e-Podatki. Szacunkowy koszt utrzymania systemu wraz z jego obsługą to około 1 mln zł rocznie. Przewidywany termin uruchomienia Centralnego rejestru pełnomocnictw ogólnych w sprawach podatkowych – 1 stycznia 2016 r.</p> <p>2. Zaprojektowanie struktur Jednolitego Pliku Kontrolnego dla poszczególnych grup podatników, opracowanie aplikacji dla organów podatkowych i organów kontroli skarbowej, która będzie obsługiwała pliki Jednolitego Pliku Kontrolnego dostarczone przez kontrolowanych, zapewnienie wsparcia technicznego oraz koszty szkoleń pracowników urzędów skarbowych, urzędów celnych i urzędów kontroli skarbowej szacuje się na kwotę około 55 mln zł. Wydatki te zostaną w całości sfinansowane ze środków projektowych Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka (środki bezzwrotne; perspektywa finansowa 2007–2013) w ramach projektu e-Podatki. Wydatki mogą zostać zgłoszone do sfinansowania w ramach projektu Rozwój katalogu usług cyfrowych dla klientów Administracji Podatkowej i Kontroli skarbowej w latach 2014–2020, o ile zostanie on wybrany do dofinansowania w procedurze konkursowej w ramach Programu Operacyjnego Polska Cyfrowa (środki bezzwrotne; perspektywa finansowa 2014–2020).</p> <p>3. W ramach podpisanej w dniu 1 lutego 2013 r. umowy na „Budowę, wdrożenie i utrzymanie systemu e-Podatki” zostanie zbudowany system wymiany informacji. Wartość całości umowy współfinansowanej przez UE w ramach 7 osi Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka to 232 mln zł.</p> <p>4. Budowa systemu obsługi Rejestru Zastawów Skarbowych (RZS) została zaplanowana w ramach projektu e-Podatki. Wszystkie rozwiązania informatyczne projektów POIG, w tym wymienionego projektu, są realizowane w ramach Kontraktu z firmą Sygnity. Docelowy model administracji podatkowej zakłada utworzenie RZS w postaci cyfrowego rejestru obsługiwanego dedykowanym systemem teleinformatycznym. Szacunkowy koszt jego wytworzenia to około 500–700 tys. zł.</p>
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>Wprowadzenie ustawy spowoduje:</p> <p>a) zwiększenie dochodów budżetowych w związku z wprowadzeniem:</p> <ul style="list-style-type: none"> – elektronicznej kontroli podatkowej i kontroli skarbowej (2016 r. – 200 mln zł, 2017 r. i lata następne o 300 mln zł rocznie), – podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (2016 r. – 80 mln zł i o 160 mln zł w latach następnych), <p>b) zmniejszenie wydatków budżetowych w związku z wprowadzeniem elektronicznego doręczania pism pełnomocnikom zawodowym (1,962 mln zł rocznie),</p> <p>c) zwiększenie wydatków budżetowych w związku z:</p> <ul style="list-style-type: none"> – utrzymaniem Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych (1 mln zł rocznie). <p>Przy opisie dochodów przyjęto konserwatywne podejście polegające na przyjęciu dolnego przedziału szacunku pozytywnych skutków oraz niewłączeniu skutków pośrednich.</p> <p>1) Elektroniczne doręczanie pism pełnomocnikom zawodowym (doradcy podatkowi, radcy prawni, adwokaci)</p> <p>Szacowana liczba przesyłek poleconych wysyłanych rocznie do pełnomocników zawodowych przez urzędy skarbowe, urzędy celne, urzędy kontroli skarbowej, izby skarbowe, izby celne – około 436 000 (źródło: izby skarbowe).</p> <p>Oplata za przesyłkę listową poleconą – 4,50 zł.</p> <p>Zmniejszenie wydatków $436\ 000 \times 4,50 \text{ zł} = 1\ 962\ 000 \text{ zł}$.</p> <p>Z uwagi na brak możliwości oszacowania liczby przesyłek poleconych wysyłanych przez samorządowe organy podatkowe (wójt, burmistrz, prezydent miasta) nie jest możliwe określenie zmniejszenia wydatków jednostek samorządu terytorialnego. Należy jednak założyć, że zmniejszenie wydatków będzie niewielkie. Z tego względu w szacowaniu skutków finansowych dla jednostek samorządu terytorialnego pominięto to zmniejszenie.</p> <p>2) Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych – centralny rejestr prowadzony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych</p> <p>Szacuje się, że w pierwszym roku funkcjonowania instytucji pełnomocnictw ogólnych w sprawach podatkowych zostanie złożonych około 140 tys. pełnomocnictw. Liczbę tę oszacowano w oparciu o dane dotyczące pełnomocnictw do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków</p>

komunikacji elektronicznej UPL-1.

Liczba pełnomocnictw do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej UPL-1 na dzień 29 października 2012 r.

a) złożonych przez osoby fizyczne – 539 491

b) złożonych przez osoby prawne, jednostki nieposiadające osobowości prawnej 157 122 (źródło: Ministerstwo Finansów).

Zakładając, że 20% pełnomocników osób fizycznych oraz 20% pełnomocników osób prawnych oraz jednostek nieposiadających osobowości prawnej upoważnionych do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej zostanie umocowana do działania jako pełnomocnik ogólny w sprawach podatkowych to szacunkowa liczba pełnomocnictw ogólnych w sprawach podatkowych wyniesie:

$$539\,492 \times 20\% = 107\,898; 157\,122 \times 20\% = 31\,424; 107\,898 + 31\,424 = 139\,322.$$

Pełnomocnictwo ogólne z uwagi na jego szczególną formę i zasady składania (wyłącznie forma elektroniczna, składane poza procedurami lub w czasie ich trwania) będzie zamieszczone w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych dostępnym dla wszystkich organów podatkowych. Aktualnie opłacie skarbowej podlega złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa w każdej prawnie dopuszczalnej formie. W związku z istniejącym obowiązkiem złożenia pełnomocnictwa do akt sprawy opłata skarbową jest pobierana od pełnomocnictwa w każdej sprawie, w której jest ono złożone.

W aktualnym stanie prawnym nie funkcjonuje instytucja pełnomocnictwa ogólnego umożliwiająca pobranie tylko jednorazowej opłaty skarbowej. Należy zatem stwierdzić, że obecnie gminy nie osiągają dochodów z tytułu pełnomocnictw ogólnych. Wobec powyższego proponuje się wyłączyć od opłaty skarbowej złożenie dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa ogólnego. Analogiczna sytuacja występuje w przypadku aktualnie obowiązujących e-pełnomocnictw do podpisywania deklaracji. Wyłączenie to będzie stanowić zachętę do składania pełnomocnictw ogólnych i tym samym do upowszechnienia elektronicznych form kontaktu z organami podatkowymi.

Nie można wykluczyć, że wprowadzenie pełnomocnictwa ogólnego może spowodować zmniejszenie dochodów jednostek samorządu terytorialnego z tytułu opłaty skarbowej, ze względu na zmniejszenie zainteresowania podatników ustanawianiem pełnomocników szczególnych. Nie jest jednak możliwe oszacowanie zmniejszenia dochodów jednostek samorządu terytorialnego, ponieważ jest ono uzależnione od zainteresowania podatników nową instytucją pełnomocnictwa ogólnego.

Ewentualne zmniejszenie dochodów jednostek samorządu terytorialnego nie będzie bezpośrednim skutkiem zmiany przepisów, lecz wynikiem wprowadzenia nowej instytucji (pełnomocnictwa ogólnego), która może się okazać bardziej atrakcyjna dla podatników niż pełnomocnictwo szczególne. Natomiast objęcie pełnomocnictwa ogólnego opłatą skarbową, z uwagi na jego szczególną formę i zasady składania (wyłącznie forma elektroniczna, składane poza procedurami lub w czasie ich trwania, zamieszczone w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych dostępnym dla wszystkich organów podatkowych), doprowadziłoby do dysfunkcyjności tej instytucji.

Szacunkowy koszt utrzymania Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych wraz z jego obsługą to około 1 mln zł rocznie. Koszty funkcjonowania komórki organizacyjnej będą finansowane z części 19 budżetu państwa Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe – dysponent dyrektor izby skarbowej. Wydatki dotyczące wynagrodzeń będą pokryte w ramach dotychczasowych środków zabezpieczonych w budżecie Ministra Finansów i nie będą podstawą do ubiegania się o dodatkowe środki w roku wejścia w życie projektowanych regulacji, jak i w latach następnych.

3) Poddanie kognicji sądów nowej kategorii spraw, tj. uchyleń interpretacji indywidualnych i stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji nie będzie miało wpływu na koszty funkcjonowania sądów administracyjnych z uwagi na przewidywaną ograniczoną liczbę spraw. Przyjmując na podstawie danych z 2012 r. i 2013 r., że średnio w roku wydawanych jest 14 interpretacji ogólnych przez Ministra Finansów – szacuje się, że w wyniku ich wydania wygaszenie będzie konieczne w ok. 5% wydawanych interpretacji indywidualnych, tj. ok. 1800 (w 2013 r. wydanych zostało 36 147 interpretacji). Natomiast uchylanych interpretacji rocznie szacuje się, że będzie ok. 100. Biorąc jednocześnie pod uwagę, iż aktualnie zaskarżanych do WSA postanowień wydawanych przez Biura Krajowej Informacji Podatkowej w związku z wnioskami o wydanie interpretacji jest ok. 5% z wydanych, to zakładając podobny wskaźnik, przewiduje się, że zaskarżonych do WSA będzie ok. 90 spraw rocznie.

Odnosząc powyżej zakładaną liczbę spraw, które mogą wpłynąć do Wojewódzkich Sądów Administracyjnych w związku z proponowanymi regulacjami – mniej niż ok. 100 spraw rocznie – do 165 806 spraw ogółem, które w 2013 r. wpłynęły do WSA (dane statystyczne ze strony www.nsa.gov.pl), przewiduje się, że nie będzie to miało wpływu na działanie sądów

administracyjnych oraz na koszt ich funkcjonowania.

4) Elektroniczna kontrola podatkowa i kontrola skarbowa

Zaprojektowanie struktur Jednolitego Pliku Kontrolnego dla poszczególnych grup podatników, opracowanie aplikacji dla organów podatkowych i organów kontroli skarbowej, która będzie obsługiwała pliki Jednolitego Pliku Kontrolnego dostarczone przez kontrolowanych, zapewnienie wsparcia technicznego oraz koszty szkoleń pracowników urzędów skarbowych, urzędów celnych i urzędów kontroli skarbowej szacuje się na kwotę około 55 mln zł. Wydatki te zostaną w całości sfinansowane ze środków projektowych Programu Operacyjnego Innowacyjna Gospodarka (środki bezzwrotne; perspektywa finansowa 2007–2013) lub ze środków w ramach perspektywy finansowej 2014–2020 (środki bezzwrotne).

Związane ze zwiększeniem efektywności i liczby kontroli dodatkowe ustalenia podatkowe mogą wynieść docelowo około 300 mln zł rocznie. Zakłada się, że wprowadzenie Jednolitego Pliku Kontrolnego zwiększy o 7,5% ustalenia uszczupień podatkowych. W latach 2009–2011 ustalenia kontroli podatkowych wyniosły średniorocznie 1,25 mld zł, a kontroli skarbowych wyniosły średniorocznie 2,33 mld zł. W latach 2010–2012 naczelnicy urzędów celnych wykonali kontrole podatkowe w zakresie podatku akcyzowego oraz podatku od gier. Ustalenia tych kontroli kształtowały się średniorocznie na poziomie 420 mln zł. A więc $7,5\% \times (1,25 \text{ mld zł} + 2,33 \text{ mld zł} + 0,42 \text{ mld zł}) = 300 \text{ mln zł}$.

Należności wynikające z decyzji wymiarowych związane z wprowadzeniem Jednolitego Pliku Kontrolnego szacuje się zatem w pierwszym roku jego wprowadzenia (2016 r.) na 200 mln zł, a w roku 2017 na 300 mln zł rocznie.

Mając na względzie efektywność wykonania decyzji pokontrolnych oraz stopniowe wprowadzanie tego rozwiązania, szacuje się, że dochody w związku z wprowadzeniem Jednolitego Pliku Kontrolnego mogą ukształtować się na następującym poziomie: za 2016 r. min. 100 mln zł, a max. 200 mln zł, za 2017 r. min. 200 mln zł, a max. 400 mln zł.

5) Przekazywanie informacji przez organy administracji publicznej na potrzeby wymiany informacji z innymi krajami

Rozszerzenie na wszystkie organy administracji publicznej obowiązku udzielenia informacji na pisemne żądanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych w razie wystąpienia władz państw obcych – w zakresie i na zasadach określonych w rozdziale 2 działu VIIa oraz wynikających z ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania i innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, spowoduje minimalne zwiększenie wydatków organów administracji. W ramach wymiany informacji Rzeczpospolita Polska przekazała w latach 2012–2013 odpowiednio 1506 i 2059 informacji. Można szacować, że informacje pochodzące od organów administracji publicznej będą stanowić 10% wszystkich informacji udzielonych na żądanie władz obcych. W takim przypadku należy przyjąć, że liczba przekazywanych informacji pochodzących od organów administracji publicznej będzie wynosić ok. 200 rocznie ($2059 \times 10\% = 205,9$).

6) Udostępnianie informacji organom podatkowym przez inne organy administracji

Wprowadzenie w przepisach ustawy – Ordynacja podatkowa przepisu nakładającego na organy administracji obowiązek udzielania informacji na wniosek organu podatkowego nie spowoduje zwiększenia wydatków organów administracji. Aktualnie organy administracji przekazują informacje organom podatkowym. Zmiana ta nie nakłada zatem na organy administracji nowego obowiązku i ma charakter doprecyzowujący.

7) Zróżnicowanie stawek odsetek za zwłokę

a) Wprowadzenie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę

Wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Źródło danych:

1. Opracowania własne Ministerstwa Finansów:

Informacja o decyzjach pokontrolnych w okresie od 1.01.2012 r. do 31.12.2012 r.

Informacja o decyzjach pokontrolnych w okresie od 1.01.2013 r. do 31.12.2013 r.

Informacja o dochodach wykonanych oraz pozostałych do zapłaty należnościach budżetu państwa wg stanu na 31 grudnia 2013 r.

2. Badanie struktury przypisów z pokontrolnych decyzji i korekt deklaracji w podatku VAT wydanych/złożonych w październiku 2013 r. i styczniu 2014 r. przeprowadzone na próbie 48 urzędów skarbowych (po trzy urzędy skarbowe z obszaru działania każdej z 16-stu izb skarbowych).

<u>Założenia przyjęte do obliczeń:</u>	
Średnia roczna kwota przypisów ¹⁾ z decyzji pokontrolnych w VAT w latach 2012–2013 (w skali kraju)	3 256 663 tys. zł
Średnia roczna liczba decyzji pokontrolnych w VAT wydanych w latach 2012–2013 (w skali kraju)	38 242
Kwota przypisu przypadająca średnio na 1 decyzję	85 tys. zł
Wskaźnik decyzji z przypisem stanowiącym ponad 25% kwoty należnej w 48 badanych urzędach skarbowych	84%
Szacunkowa liczba decyzji z przypisem stanowiącym ponad 25% kwoty należnej (w skali kraju)	32 123
Szacunkowa kwota przypisów stanowiących ponad 25% kwoty należnej (kwalifikujących się do objęcia stawką podwyższoną) w skali kraju	2 730 455 tys. zł
Dodatkowe należności z tytułu odsetek podwyższonych w skali roku (4%)	109 218 tys. zł*
Przyjmując średni okres istnienia zaległości na 2,5 roku, dodatkowe należności z tytułu odsetek podwyższonych w skali kraju	<u>273 045 tys. zł</u>
Kwota przypisów z korekt pokontrolnych VAT złożonych w dwóch miesiącach (październik 2013 r., styczeń 2014 r.) w 48 badanych urzędach skarbowych	16 522 tys. zł
Szacunkowa kwota przypisów z korekt pokontrolnych VAT w skali kraju w całym roku 2013	826 100 tys. zł
Wskaźnik przypisów stanowiących ponad 25% kwoty należnej w 48 badanych urzędach	86%
Szacunkowa kwota przypisów stanowiących ponad 25% kwoty należnej (kwalifikujących się do objęcia stawką podwyższoną) w skali kraju	710 446 tys. zł
Dodatkowe należności z tytułu odsetek podwyższonych w skali roku (4%)	28 418 tys. zł*
Przyjmując średni okres istnienia zaległości na 2,5 roku, dodatkowe należności z tytułu odsetek podwyższonych w skali kraju	<u>71 045 tys. zł</u>
Łączne należności w VAT	344 090 tys. zł**
** Z tego 79% przypada na decyzje, a 21% – na korekty deklaracji.	
Na dzień 31 grudnia 2013 r. należności z tytułu podatku akcyzowego i ceł stanowiły odpowiednio około 31% i 2% należności pozostających do zapłaty z tytułu podatku od towarów i usług. Odnosząc te wskaźniki do wyliczonej kwoty skutków finansowych w VAT (344 090 tys. zł), szacunkowe skutki w podatku akcyzowym i cłach wyniosą odpowiednio: 106 668 tys. zł i 6 882 tys. zł.	
* Przedstawione szacunkowe dane w zakresie dodatkowych należności z tytułu odsetek podwyższonych są oparte na stawce odsetek za zwłokę obowiązującej od dnia 9 października 2014 r. (8%). Wysokość stawki odsetek za zwłokę uzależniona jest od działań Rady Polityki Pieniężnej (stawka odsetek jest równa sumie 200% podstawowej stopy oprocentowania kredytu lombardowego ustalonej przez RPP i 2%). Zakłada się, że wysokość stawki nie ulegnie znaczącej zmianie.	
Łączne szacunkowe należności z tytułu podwyższonych odsetek: VAT, akcyza i cło (w trzecim roku od wejścia w życie przepisów) wyniosą ok. 450 mln zł. Realne wpływy będą mniejsze niż należności. Należy zakładać, że należności wynikające z korekt pokontrolnych (w podatku VAT stanowią one ponad 20%) zostaną w większości zapłacone. Mniejsze będą wpływy w zakresie wynikającym z decyzji.	
Szacuje się, że dodatkowe należności będące wynikiem poprawy dyscypliny podatkowej (prewencja) w związku z wprowadzeniem podwyższonej stawki odsetek za zwłokę mogą stanowić: 300 mln zł w 2016 r. i 500 mln zł w 2017 r. W latach wcześniejszych i następnych mogą się wahać w zależności od długości okresu naliczania odsetek i wysokości stawki odsetek. Należności te będą wzrastały wraz z wydłużaniem się okresu naliczania odsetek. Wpływie to na wysokość dodatkowych dochodów będących wynikiem wprowadzenia podwyższonej stawki odsetek. Wyniosą one szacunkowo: 80 mln zł w 2016 r. i 160 mln zł w 2017 r.	

	<p>b) Zmniejszenie obniżonej stawki odsetek za zwłokę Zakłada się, że konsekwencje zmniejszenia wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę powinny być neutralne. Przewiduje się, że skutki nominalne zmniejszenia stawki odsetek obniżonych zostaną zrównoważone przez wyższe dobrowolne wpłaty należności głównej wraz z korektami deklaracji i szybsze składanie korekt. Nie można przewidzieć, w jakim stopniu zróżnicowanie stawek odsetek za zwłokę wpłynie na zmniejszenie kosztów poboru podatków.</p> <p>8) Implementacja art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE Projektowana zmiana ustawy nie spowoduje zwiększenia wydatków jednostek sektora finansów publicznych w stosunku do wielkości wynikających z obowiązujących przepisów. Automatyczna wymiana informacji jest jedną z procedur wykorzystywanych do wymiany informacji przez organy podatkowe państw członkowskich. Spodziewaną w Polsce korzyścią z wdrożenia systemu współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania będzie poprawa dostępności informacji pozwalającej prawidłowo określić wysokość dochodów osiąganych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, mających miejsca zamieszkania w Polsce. Oczekuje się, że może nastąpić poprawa efektywności systemu podatkowego, w konsekwencji projektowana regulacja może przyczynić się do zwiększenia dochodów sektora finansów publicznych.</p> <p>9) Wprowadzenie kary porządkowej w toku czynności sprawdzających Głównym celem wprowadzenia kary porządkowej w ramach czynności sprawdzających jest zdyscyplinowanie podatników do sprawnego prowadzenia i zakończenia czynności sprawdzających. W 2013 r. urzędy skarbowe przeprowadziły ok. 3 400 000 czynności sprawdzających. Liczba wydanych przez organy podatkowe postanowień o nałożeniu kary porządkowej w stosunku do liczby postępowań wymiarowych jest nieznaczną i np. w 2012 r. kształtowała się odpowiednio na poziomie ok. 390 tys. i 10. Bazując na powyższych danych oraz liczbie przeprowadzonych przez urzędy skarbowe czynności sprawdzających, zakłada się, że w ramach tej procedury może zostać wydanych około 100 postanowień o nałożeniu kary porządkowej.</p> <p>¹⁾ Przez przypis rozumie się zobowiązanie podatkowe stanowiące obciążenie konta podatnika – § 1 pkt 13 zarządzenia nr 54 Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych podległych Ministrowi Finansów, w zakresie poboru i rozliczenia podatków, opłat, wpłat z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz innych niepodatkowych należności budżetowych, do których ustalania lub określania są uprawnione organy podatkowe (Dz. Urz. M F z 2012 r. poz. 55).</p>
--	---

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z ... r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	Przedsiębiorcy	Zakłada się, że koszt wprowadzenia Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK) zawrze się w kosztach aktualizacji oprogramowania finansowo-księgowego. Koszty związane z aktualizacją programów finansowo-księgowych wynoszą około 30% kosztów całego oprogramowania; dla oprogramowania ksiąg rachunkowych wynoszą około 600 zł, a dla pozostałych ksiąg i ewidencji około 200 zł. Aktualizacje są zwykle dokonywane w cyklach rocznych. Jednym z powodów aktualizacji tych programów są zmiany w zakresie materialnego prawa podatkowego oraz rachunkowości. Koszt aktualizacji nie jest uzależniony od zakresu aktualizacji, tj. liczby modyfikowanych lub dodawanych funkcji programu. Praktyka wskazuje, że prawdopodobnie większość małych i średnich przedsiębiorców korzysta z profesjonalnych usług zewnętrznych w zakresie prowadzenia ksiąg podatkowych i wówczas nie zakupuje bezpośrednio						

		oprogramowania. Założyć zatem należy, że proponowany w ustawie termin wejścia w życie uregulowań w zakresie Jednolitego Pliku Kontrolnego, tj. 1 stycznia 2016 r., doprowadzi do tego, że aplikacja tworząca JPK będzie zawierać się w standardowych aktualizacjach oprogramowania. W celu lepszego przygotowania do wprowadzanej zmiany małych i średnich przedsiębiorców w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej dodatkowo proponuje się dla tych przedsiębiorców wprowadzenie fakultatywności przekazywania danych w postaci plików o określonym formacie w okresie 2 lat (od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2017 r.). Struktura logiczna pliku JPK będzie udostępniona w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów. Wprowadzenie JPK spowoduje skrócenie czasu trwania kontroli podatkowej oraz kontroli skarbowej (zmniejszenie uciążliwości).
Niemierzalne	Sektor bankowy	Przyjęcie terminu zapłaty podatku w dniu zlecenia płatniczego w przypadku polecenia przelewu z rachunku bankowego podatnika w banku lub instytucji kredytowej lub rachunku płatniczego podatnika w unijnej instytucji płatniczej niemających siedziby lub oddziału na terytorium RP może powodować wystąpienie, po stronie sektora bankowego, kosztów technicznych związanych z dostosowaniem formatów komunikatów przekazywanych do systemów płatności. Nie jest jednak możliwe oszacowanie tych kosztów.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>1) Prognozy wystąpień do banków i instytucji finansowych związane z postępowaniem prowadzonym przez organy podatkowe można opierać na skali wystąpień organów kontroli podatkowej, które mają obecnie poszerzony zakres dostępu: w 2012 r. 5725 wystąpień, a w 2013 r. 7046 wystąpień. Zakładając, że dyrektorzy izb skarbowych i dyrektorzy izb celnych wystąpią w około 20% wszystkich wystąpień, koszty ponoszone przez banki (inne instytucje finansowe) będą więc minimalne (koszty papieru i przesłania). Udzielenie tych informacji nie wymaga przetwarzania danych. Ponadto w projekcie ustawy przewiduje się wprowadzenie możliwości przekazywania informacji za pomocą środków elektronicznych lub na informatycznym nośniku danych w postaci elektronicznej. Rozwiązanie to przyczyni się do dodatkowego ograniczenia kosztów przesyłania informacji. Bagatelności kwestii kosztów dowodzi też brak uwag w tym zakresie w toku konsultacji publicznych, w tym ze strony Związku Banków Polskich.</p> <p>2) Implementacja art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE nie powoduje nałożenia na podatników i płatników dodatkowych obowiązków informacyjnych.</p>	
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu		
<input type="checkbox"/> nie dotyczy		
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input checked="" type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy	
<input checked="" type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input checked="" type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input checked="" type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input checked="" type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input checked="" type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input checked="" type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy	
<p>Komentarz:</p> <p>1. Wprowadzenie instytucji pełnomocnika ogólnego oraz możliwości składania pełnomocnictw za pomocą środków komunikacji elektronicznej zniesie uciążliwość związaną z dotychczasowym obowiązkiem przedkładania pełnomocnictwa lub urzędowo poświadzonego odpisu pełnomocnictwa do akt każdej sprawy podatkowej, co nie tylko ograniczy biurokrację w organach podatkowych, ale również uprości reprezentowanie strony przez pełnomocnika. Z kolei wprowadzenie obowiązkowego doręczania pism pełnomocnikom zawodowym za pomocą środków komunikacji elektronicznej przyczyni się do przyspieszenia postępowań podatkowych oraz znaczących oszczędności (koszty papieru i przesyłania pism).</p> <p>2. Wprowadzenie elektronicznej kontroli podatkowej i kontroli skarbowej spowoduje skrócenie czasu trwania kontroli (zmniejszenie obciążeń biurokratycznych).</p> <p>3. Zwiększenie liczby dokumentów i procedur oraz przystosowanie wprowadzanych obciążeń do ich elektronizacji odnoszą się</p>		

do zmian polegających na implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE i dotyczyć będą wyłącznie administracji podatkowej. Wymiana informacji nastąpi za pomocą środków komunikacji elektronicznej, przy użyciu formatu określonego w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 1156/2012 z dnia 6 grudnia 2012 r. ustanawiającym szczegółowe zasady wykonywania niektórych przepisów dyrektywy Rady 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania.

4. Zawieszenie postępowania ze względu na toczącą się procedurę wzajemnego porozumiewania się ma marginalne znaczenie, ponieważ w 2012 r. były 4 wystąpienia, a w 2013 r. jedno (wzajemne porozumienia są inicjowane wnioskiem podatnika w celu zniesienia podwójnego opodatkowania).

5. Rozszerzenie i usprawnienie czynności sprawdzających umożliwi wyjaśnianie większej liczby spraw w toku tej wstępnej procedury bez konieczności wszczynania bardziej sformalizowanych i angażujących podatnika oraz organy podatkowe procedur kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Zakładając, że organy podatkowe pierwszej instancji przeprowadzają w ciągu roku ok. 3 400 000 czynności sprawdzających, można szacować, że liczba spraw, które zostaną wyjaśnione w toku czynności sprawdzających, na skutek proponowanych zmian wyniesie ok. 8500 ($3\,400\,000 \times 0,25\% = 8500$). Projektowane zmiany powinny przyczynić się do zmniejszenia liczby prowadzonych postępowań podatkowych.

9. Wpływ na rynek pracy

Przedmiotowy projekt ustawy nie wywiera wpływu na rynek pracy.

10. Wpływ na pozostałe obszary

<input type="checkbox"/> środowisko naturalne	<input type="checkbox"/> demografia	<input checked="" type="checkbox"/> informatyzacja
<input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny	<input type="checkbox"/> mienie państwowe	<input type="checkbox"/> zdrowie
<input checked="" type="checkbox"/> inne: administracja podatkowa		

Omówienie wpływu	<ol style="list-style-type: none"> 1. Wprowadzenie elektronicznych pełnomocnictw ogólnych składanych do Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych i możliwości składania pełnomocnictw szczególnych w formie dokumentu elektronicznego. 2. Składanie do Ministra Finansów e-pełnomocnictwa do podpisywania e-deklaracji i deklaracji papierowych oraz zawiadomienia o odwołaniu tego pełnomocnictwa. 3. Informatyzacja Rejestru Zastawów Skarbowych połączona z likwidacją rejestrów w poszczególnych urzędach skarbowych. 4. Obowiązek wnoszenia podań przez organy administracji publicznej wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. 5. Doręczanie pism profesjonalnym pełnomocnikom za pomocą środków komunikacji elektronicznej. 6. Umożliwienie doręczania korekty „z urzędu” za pomocą środków komunikacji elektronicznej. 7. Analiza ksiąg podatkowych przy wykorzystaniu technik informatycznych. 8. W zakresie implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE projekt ma wpływ na administrację podatkową. System wymiany informacji zostanie zbudowany w ramach realizacji umowy „Budowa, wdrożenie i utrzymanie systemu e-Podatki”. System e-Podatki jest systemem informatycznym mającym na celu uproszczenie i usprawnienie funkcjonowania polskiej administracji podatkowej.
------------------	---

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Projektowana ustawa w zasadniczej części wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2016 r., z wyjątkiem poniższych przepisów.

Projektowana ustawa w części dotyczącej implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. wejdzie w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

Zmiany dotyczące Rejestru Zastawów Skarbowych wymagają stworzenia ram technicznych i organizacyjnych w celu przygotowania się administracji podatkowej do funkcjonowania Rejestru. Stąd w powyższym zakresie konieczne jest dłuższe *vacatio legis*. Przepisy dotyczące Rejestru Zastawów Skarbowych wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.

12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

Wymierne efekty przeprowadzonej nowelizacji będzie można zaobserwować po upływie dwóch lat od wejścia w życie przepisów.

Mierniki:

- 1) elektroniczne doręczanie pism pełnomocnikom zawodowym – zmniejszenie wydatków budżetu państwa o około 1,9 mln zł w stosunku do roku, w którym wprowadzono projektowaną regulację,
- 2) Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych – złożenie w pierwszym roku funkcjonowania do Rejestru około 140 tys. pełnomocnictw,
- 3) elektroniczna kontrola podatkowa i kontrola skarbowa – zwiększenie o 7,5% ustaleń kontroli podatkowych oraz kontroli skarbowych po dwóch latach od wejścia w życie projektowanej regulacji.

W zakresie zróżnicowania stawek odsetek za zwłokę ewaluacja efektów projektu nastąpi najwcześniej po upływie roku od wejścia w życie przepisów, poprzez dokonanie analizy:

- a) wzrostu liczby korekt dobrowolnych, do których stosuje się obniżoną stawkę odsetek za zwłokę, oraz wysokości wykazywanych w tych korektach zaległości,
- b) wysokości zaległości podatkowych kwalifikujących się do objęcia podwyższoną stawką odsetek za zwłokę.

W zakresie implementacji art. 8 dyrektywy Rady 2011/16/UE ewaluacja efektów projektu nastąpi w I półroczu 2016 r. poprzez dokonanie analizy liczby udostępnionych informacji administracji podatkowej państw członkowskich Unii Europejskiej oraz informacji otrzymanych z państw członkowskich. Zgodnie z art. 8 ust. 4 dyrektywy, przed dniem 1 lipca 2016 r. państwa członkowskie co roku przekazują Komisji statystyki dotyczące rozmiaru automatycznej wymiany informacji oraz – w zakresie, w jakim jest to możliwe – informacje dotyczące administracyjnych i wszelkich innych istotnych kosztów i korzyści związanych z dokonaną wymianą informacji oraz informacje na temat wszelkich ewentualnych zmian, zarówno dla administracji podatkowych, jak i stron trzecich. Przed dniem 1 stycznia 2015 r. Komisja przyjmie praktyczne ustalenia dotyczące automatycznej wymiany informacji (art. 8 ust. 7 dyrektywy). Ustalenia Komisji powinny być wzięte pod uwagę przy określaniu efektów ewaluacji. Ponadto jednym z celów planowanej ewaluacji będzie, zbadanie czy przedmiotowa regulacja przyczyniła się do poprawy efektywności systemu podatkowego.

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)