



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

X kadencja
Marszałek Senatu
BPS.DPS.030.20.2025

Druk nr 2016
Warszawa, 28 listopada 2025 r.

Szanowny Pan
Włodzimierz CZARZASTY
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

mam zaszczyt przekazać Panu Marszałkowi podjęte przez Senat - zgodnie z art. 121 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej - na 46. posiedzeniu w dniu 27 listopada 2025 r. uchwały:

- w sprawie ustawy o zmianie ustawy – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce,
- **w sprawie ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi,**
- w sprawie ustawy zmieniającej ustawę o zmianie ustawy – Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw oraz o zmianie niektórych innych ustaw,
- w sprawie ustawy o zmianie ustawy – Prawo budowlane oraz niektórych innych ustaw,
- w sprawie ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy bezpieczeństwa ruchu drogowego.

Przyjęcie poprawek Senatu może spowodować konieczność zmiany oznaczeń jednostek systematyzacyjnych, redakcyjnych lub ich fragmentów, w celu zachowania

ciągłości numeracji albo ciągłości alfabetycznej, oraz w konsekwencji konieczność odpowiedniej korekty odesłań.

Z poważaniem

(-) Małgorzata Kidawa-Błońska

UCHWAŁA
SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

z dnia 27 listopada 2025 r.

**w sprawie ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym
oraz ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi**

Senat, po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm na posiedzeniu w dniu 7 listopada 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, wprowadza do jej tekstu następujące poprawki:

- 1) w art. 1 w pkt 12 w lit. b, w ust. 1d w pkt 1 wyrazy „w art. 21 ust. 3” zastępuje się wyrazami „w ust. 3”;
- 2) w art. 1 w pkt 19, w art. 25a w ust. 4 w pkt 1 w lit. b wyrazy „w art. 24 ust. 4 albo art. 24 ust. 6” zastępuje się wyrazami „w art. 24 ust. 4 albo 6”;
- 3) w art. 1 w pkt 20, w art. 26 w pkt 5 skreśla się wyrazy „w szczególności”;
- 4) w art. 1 w pkt 21 lit. b otrzymuje brzmienie:
 „b) w ust. 3 dodaje się zdanie drugie w brzmieniu:
 „W przypadku gdy podmiotem zatrudniającym doradcę podatkowego jest podmiot zobowiązany do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, o którym mowa w rozdziale 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, z późn. zm.), doradca podatkowy w ramach stosunku pracy może wykonywać czynności doradztwa podatkowego także na rzecz podmiotów objętych tym sprawozdaniem sporządzanym przez podmiot, w którym jest zatrudniony.”;
- 5) w art. 1 pkt 30 otrzymuje brzmienie:

„30) w art. 46 wyrazy „biorąc w szczególności pod uwagę specyfikę” zastępuje się wyrazami „biorąc pod uwagę specyfikę i formę”;”;

- 6) w art. 4 w ust. 2 skreśla się zdanie drugie;
- 7) w art. 23 skreśla się ust. 3.

MARSZAŁEK SENATU



Małgorzata KIDAWA-BŁOŃSKA

UZASADNIENIE

Senat – po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm w dniu 7 listopada 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o doradztwie podatkowym oraz ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, określanej dalej jako „ustawa” – wprowadził do jej tekstu 7 poprawek.

Poprawki **nr 1, 2 i 6** mają charakter legislacyjny, zmierzając odpowiednio do skorygowania zastosowanych odesłań oraz skreślenia zdania, które nie ma charakteru normatywnego.

Stosownie do art. 92 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji upoważnienie ustawowe do wydania rozporządzenia powinno określać „wytyczne dotyczące treści aktu”. Stanowią one „wskazówki co do treści aktu normatywnego, wskazania co do kierunku merytorycznych rozwiązań, które mają znaleźć w nim wyraz”¹⁾. Jakkolwiek wytyczne dotyczące treści rozporządzenia mogą przybierać rozmaitą postać redakcyjną, tzn. mogą one mieć zarówno charakter negatywny (tzn. ze wszystkich wchodzących w rachubę rozstrzygnięć aktu wykonawczego do ustawy mogą wykluczać te, których ustawodawca sobie nie życzy), jak i charakter pozytywny (np. wskazywanie kryteriów, którymi powinien się kierować twórca rozporządzenia, normując przekazany mu zakres spraw, lub cel danego unormowania czy funkcji instytucji kształtowanej w rozporządzeniu)²⁾, przyjąć należy, że „[n]ie może to jednak oznaczać uprawnienia do konstruowania upoważnień niepełnych”³⁾. Mając to na uwadze, zasadne jest zmodyfikowanie wytycznych dotyczących treści rozporządzenia sformułowanych w przepisach art. 26 pkt 5 oraz art. 46 ustawy o doradztwie podatkowym (w brzmieniu określonym odpowiednio przez art. 1 pkt 20 i 30 ustawy) poprzez rezygnację z użytego w nich sformułowania „w szczególności”.

Uwzględniając powyższą argumentację, Senat uchwalił poprawki **nr 3 i 5**.

¹⁾ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 14 grudnia 1999 r. (K 10/99).

²⁾ Zob. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 17 lipca 2014 r. (K 59/13).

³⁾ K. Kaszubowski [w:] T. Bąkowski, P. Bielski, K. Kaszubowski, M. Kokoszczyński, J. Stelina, J. K. Warylewski, G. Wierczyński: *Zasady techniki prawodawczej. Komentarz*, Warszawa 2003, Lex (komentarz do § 66).

Podczas senackiego postępowania legislacyjnego przedmiotem zainteresowania partnerów społecznych było dodawane przez art. 1 pkt 21 lit. b ustawy zdanie drugie w art. 27 ust. 3 ustawy o doradztwie podatkowym. Zgodnie z nim w przypadku gdy podmiotem zatrudniającym doradcę podatkowego jest podmiot zobowiązany do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, doradca podatkowy w ramach stosunku pracy może wykonywać także na rzecz podmiotów objętych tym sprawozdaniem sporządzanym przez podmiot, w którym jest zatrudniony, czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym, a zatem wyłącznie udzielać porad, opinii i wyjaśnień z zakresu obowiązków podatkowych i celnych, obowiązków dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa, a także obowiązków dotyczących egzekucji administracyjnej związanej z wymienionymi obowiązkami. Uznając powołane ograniczenie za nieuzasadnione, Senat – w drodze poprawki **nr 4** – opowiedział się za regulacją, w myśl której jeżeli podmiotem zatrudniającym doradcę podatkowego jest podmiot zobowiązany do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, to doradca podatkowy w ramach stosunku pracy może wykonywać czynności doradztwa podatkowego także na rzecz podmiotów objętych tym sprawozdaniem sporządzanym przez podmiot, w którym jest zatrudniony.

Przepis art. 1 pkt 34 lit. d ustawy zmierza do dodania w art. 64 ustawy o doradztwie podatkowym ust. 5, zgodnie z którym „[w]ymierzenie kary nagany, kary pieniężnej lub kary zawieszenia prawa wykonywania zawodu pociąga za sobą utratę biernego prawa wyborczego do organów samorządu na okres 4 lat od dnia uprawomocnienia się orzeczenia”. Mając na uwadze, że powołany przepis wprowadza dodatkową sankcję wobec ukaranego wymienionymi karami dyscyplinarnymi, stanowiąc w tym zakresie „nowość normatywną”, za wątpliwe konstytucyjnie należy uznać unormowanie intertemporalne zawarte w art. 23 ust. 3 ustawy, w myśl którego „[p]rzepis art. 64 ust. 5 ustawy zmienianej w art. 1 stosuje się do kar dyscyplinarnych orzeczonych po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy”, a zatem również w postępowaniach dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem jej wejścia w życie. Tymczasem regulacja, która zakłada, że w „następstwie zastosowania nowego prawa, organ (...) zastosował wobec adresata (...) nową, zaostrzoną sankcję (...) [p]ozwala (...) stwierdzić, że (...) w istocie nadaje mu częściowo retroaktywny charakter, gdyż nakazuje

zastosować nowe prawo do zdarzeń zrealizowanych pod rządem starego prawa”⁴⁾. Jako że art. 23 ust. 3 ustawy nakazuje zastosować przepis przewidujący sankcję dotychczas nieznaną ustawie o doradztwie podatkowym w odniesieniu do czynów (działań lub zaniechań) doradców podatkowych mających miejsce przed dniem jej wejścia w życie, to – mając na uwadze brak bezspornych argumentów o występowaniu wartości konstytucyjnych przemawiających za takim rozwiązaniem – przepis ten należy uznać za wątpliwy w świetle art. 2 Konstytucji.

Mając na uwadze powołaną argumentację, Senat uchwalił poprawkę **nr 7**.

⁴⁾ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 23 lipca 2013 r. (P 36/12).