SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
IX kadencja
Marszałek Senatu
BPS.DPS.030.8.2023

Druk nr 3514
Warszawa, 19 lipca 2023 r.

Szanowna Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek,

mam zaszczyt przekazać Pani Marszałek podjęte przez Senat na 64. posiedzeniu w dniach 13 i 14 lipca 2023 r. uchwały:

- w sprawie ustawy o jakości w opiece zdrowotnej i bezpieczeństwie pacjenta,
- **w sprawie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw**,
- w sprawie ustawy o zmianie ustawy – Prawo geologiczne i górnicze oraz niektórych innych ustaw,
- w sprawie ustawy o zmianie ustawy o Państwowej Komisji do spraw badania wpływów rosyjskich na bezpieczeństwo wewnętrzne Rzeczypospolitej Polskiej w latach 2007-2022 oraz niektórych innych ustaw.

Z poważaniem

(-) Tomasz Grodzki

UCHWAŁA

SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

z dnia 14 lipca 2023 r.

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

Senat, po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm na posiedzeniu w dniu 16 czerwca 2023 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, odrzuca tę ustawę.

MARSZAŁEK SENATU

Tomasz GRODZKI

U Z A S A D N I E N I E

Senat, po rozpatrzeniu uchwalonej przez Sejm w dniu 16 czerwca 2023 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (określanej dalej jako „ustawa"), postanowił o jej odrzuceniu.

Na stanowisko Izby w sprawie ustawy wpłynęły zastrzeżenia natury **konstytucyjnej** oraz **merytorycznej** zgłoszone do jej treści.

I. W wyniku dokonanej **analizy konstytucyjności** ustawy Senat negatywnie ocenił jej unormowania w aspekcie dwóch problemów.

Po pierwsze, przepisy ustawy o podatku od towarów i usług (w brzmieniu określonym przez art. 1 ustawy) statuują skutki prawne dokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług – zarówno zgodnie z wzorem faktury ustrukturyzowanej, jak również niezgodnie z tym wzorem, co przesądza o powszechnie obowiązującym charakterze prawnym wzoru faktury ustrukturyzowanej. Jedynie tytułem przykładu należy zauważyć, że stosownie do art. 106ni ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług (w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 24 ustawy) jeżeli podatnik:

1) wbrew obowiązkowi, w okresie trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur,
2) wbrew obowiązkowi, w okresie niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur,
3) w przypadku gdy nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria Krajowego Systemu e-Faktur

– wystawił fakturę niezgodnie z wzorem faktury ustrukturyzowanej, naczelnik urzędu skarbowego nakłada, w drodze decyzji, na podatnika karę pieniężną w wysokości do 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze wystawionej poza Krajowym Systemem e-Faktur, a w przypadku faktury bez wykazanego podatku – karę pieniężną w wysokości do 18,7% kwoty należności ogółem wykazanej na tej fakturze wystawionej poza Krajowym Systemem e-Faktur. Mając to na uwadze, za niedopuszczalne w świetle art. 87 Konstytucji należy uznać unormowanie dodawanego przez art. 1 pkt 12 ustawy art. 106gb ust. 8 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym „minister właściwy do spraw finansów publicznych

udostępnia na elektronicznej platformie usług administracji publicznej wzór faktury ustrukturyzowanej" – z pominięciem jego uprzedniego ustalenia w drodze rozporządzenia. Jeżeli prawodawca zamierza unormować sytuację prawną określonych podmiotów (osób fizycznych, organów władzy publicznej, organizacji publicznych i prywatnych), „musi legitymować się kompetencją udzieloną przez Konstytucję i uczynić to w formie aktu normatywnego wskazanego w Konstytucji (np. w ustawie, rozporządzeniu z mocą ustawy, rozporządzeniu, akcie prawa miejscowego), a ponadto – należycie go ogłosić (por. art. 88 Konstytucji)"[1].

Powołana argumentacja odnosi się również do przewidzianego przez:

1) art. 1 pkt 4 lit. c ustawy uchylenia art. 42b ust. 9 ustawy o podatku od towarów i usług, który obliguje ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej;

2) art. 116 ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług (w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 32 lit. i ustawy) obowiązku udostępnienia przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na elektronicznej platformie usług administracji publicznej wzoru faktury potwierdzającej nabycie produktów rolnych faktura VAT RR i faktura VAT RR KOREKTA – z pominięciem jego uprzedniego ustalenia w drodze rozporządzenia;

3) art. 6 pkt 1 lit. b ustawy uchylenia art. 7e ust. 6 ustawy o podatku akcyzowym, który obliguje ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru wniosku o wydanie wiążącej informacji akcyzowej.

Jednocześnie przypomnienia wymaga, że przedmiotowe zastrzeżenia konstytucyjne były wielokrotnie podnoszone przez Senat w odniesieniu do analogicznych konstrukcji prawnych przewidzianych w rozpatrywanych ustawach podatkowych, w tym:

1) w uchwalonej przez Sejm w dniu 1 października 2021 r. ustawie o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (druk senacki nr 511), która ustanowiła Krajowy System e-Faktur oraz wprowadziła do porządku prawnego fakturę ustrukturyzowaną jako fakultatywną formę dokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług[2],

---

[1] Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 2011 r. (P 1/11).
[2] Zob. poprawki nr 2 i 5–7 *uchwały Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 28 października 2021 r. w sprawie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw* (druk sejmowy nr 1711).

2) w uchwalonej przez Sejm w dniu 1 października 2021 r. ustawie o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druk senacki nr 506), stanowiącej ustawę podatkową realizującą program *Polski Ład*[3].

Po drugie, Senat ocenia art. 5 ustawy jako niezgodny:

1) **z zasadą demokratycznego państwa prawnego** określoną w **art. 2 Konstytucji**,

2) **z zasadą legalizmu** określoną w **art. 7 Konstytucji**

– przez to, że przewidziana w nim nowelizacja ustawy o służbie cywilnej – wbrew obowiązkowi wynikającemu z przepisów ustaw – nie została przekazana właściwym podmiotom w celu wyrażenia opinii na etapie rządowego postępowania legislacyjnego.

Istota określonej w art. 5 ustawy nowelizacji ustawy o służbie cywilnej sprowadza się do ustanowienia unormowań, wedle których:

1) pracownikowi służby cywilnej za pracę wykonywaną na polecenie przełożonego w godzinach nadliczbowych przysługuje czas wolny w tym samym wymiarze albo wynagrodzenie,

2) urzędnikowi służby cywilnej za pracę w godzinach nadliczbowych wykonywaną w porze nocnej przysługuje czas wolny w tym samym wymiarze albo wynagrodzenie,

3) urzędnikowi służby cywilnej, do którego jest stosowany system czasu pracy inny niż system, w którym praca jest świadczona wyłącznie w piątki, soboty, niedziele i święta, za pracę w niedzielę przysługuje dzień wolny od pracy w najbliższym tygodniu, a za pracę w święto przysługuje inny dzień wolny, albo wynagrodzenie za czas przepracowany w tych dniach,

4) osobie zajmującej wyższe stanowisko w służbie cywilnej (z wyłączeniem dyrektora generalnego urzędu i kierownika urzędu) za pracę w godzinach nadliczbowych wykonywaną na polecenie przełożonego w porze nocnej, w dniu wolnym wynikającym z rozkładu czasu pracy, a także w niedzielę i święto albo w dniu wolnym udzielonym w zamian za pracę w niedzielę i święto, przysługuje czas wolny w tym samym wymiarze albo wynagrodzenie

---

[3] Zob. poprawkę nr 11 *uchwały Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 28 października 2021 r. w sprawie ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw* (druk sejmowy nr 1712).

– przy czym o sposobie stosowanej rekompensaty w powołanych przypadkach ma uznaniowo decydować dyrektor generalny urzędu, który został zobligowany do rozpatrzenia ewentualnego wniosku członka korpusu służby cywilnej o wypłatę wynagrodzenia w terminie 14 dni od dnia jego złożenia.

W świetle informacji przedstawionych w ocenie skutków regulacji, projekt ustawy nie był w powołanym zakresie przedmiotem konsultacji publicznych i opiniowania. Tymczasem materia objęta zakresem przewidzianej nowelizacji ustawy o służbie cywilnej implikowała obowiązek przedstawienia go na etapie rządowego procesu legislacyjnego **między innymi**:

1) **Radzie Dialogu Społecznego** – zgodnie bowiem z art. 2 pkt 2 w związku z art. 1 ust. 2 ustawy o Radzie Dialogu Społecznego i innych instytucjach dialogu społecznego do jej właściwości należy m.in. opiniowanie projektów aktów prawnych z sprawach spójności społecznej, w tym obejmujących „takie kategorie polityki społecznej państwa, jak (...) zatrudnienie i jego warunki”[4], natomiast w myśl art. 5 ust. 1 wymienionej ustawy przygotowywane przez Radę Ministrów projekty aktów prawnych w sprawach, o których mowa w art. 1, są kierowane do opinii strony pracowników i strony pracodawców tej Rady,

2) **reprezentatywnym organizacjom związkowym** – zgodnie bowiem z przepisami art. 19 ust. 1 i 2 ustawy o związkach zawodowych organizacja związkowa, reprezentatywna w rozumieniu ustawy o Radzie Dialogu Społecznego, ma prawo opiniowania projektów aktów prawnych w zakresie objętym zadaniami związków zawodowych, a organy władzy i administracji rządowej są obowiązane do kierowania tych projektów do odpowiednich władz statutowych związku

– przy czym ewentualne zastosowanie w rządowym procesie legislacyjnym odrębnego trybu postępowania, o którym mowa w rozdziale 8 działu III Regulaminu pracy Rady Ministrów, nie może stanowić prawnego argumentu na rzecz dopuszczalności niedochowania powołanych wymogów, gdyż przepisy uchwały Rady Ministrów (tj. podustawowego aktu normatywnego o charakterze wewnętrznym) nie wyłączają obowiązków określonych w ustawach.

---

[4] J. Męcina: *Komentarz do ustawy o Radzie Dialogu Społecznego i innych instytucjach dialogu społecznego* [w:] *Zbiorowe prawo pracy. Komentarz*, Warszawa 2016, Lex (art. 1).

Z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika, że:

1) przez pojęcie ustawowego trybu wymaganego do wydania aktu normatywnego „rozumieć należy nie tylko czynności składające się na rozpatrzenie projektu ustawy w parlamencie i jego przyjęcie w drodze głosowania przez obydwie izby, w sposób określony w Konstytucji oraz w regulaminach izb, lecz także przygotowanie projektu ustawy z udziałem zorganizowanych grup (organizacji) społecznych, jeżeli taki udział jest ustawowo przewidziany”[5];

2) organ ten „przy badaniu konstytucyjności ustawy, oceniać może nie tylko jej materialną (treściową) zgodność z normami wyższego rzędu, ale może badać – niezależnie od treści i zakresu wniosku, czy ustawy te doszły do skutku z dochowaniem trybu wymaganego przepisami prawa do ich wydania”[6], przy czym „naruszenie powyżej wskazanych elementów procedury może być zawsze rozpatrywane w kategoriach jednoczesnego naruszenia art. 7 konstytucji, jako że przepis ten nakłada na wszystkie organy władzy publicznej obowiązek działania na podstawie i w granicach prawa”[7];

3) jeżeli projekt ustawy, wbrew obowiązkowi wynikającemu z przepisów ustaw, nie został przekazany właściwym podmiotom w celu wyrażenia opinii na etapie rządowego postępowania legislacyjnego, to przedmiotową wadliwość proceduralną należy także traktować jako „uchybienie trybowi legislacyjnemu – o ustawowej genezie (z punktu widzenia kontroli konstytucyjności tego rodzaju uchybienie podlega ocenie zgodności art. 2 Konstytucji)”[8];

4) „[U]stawowy obowiązek opiniowania (…) nie jest wymogiem konstytucyjnie określonego trybu legislacyjnego, jakkolwiek uchybienie mu jest nieprawidłowością.”[9], przy czym okoliczność, że określone „[e]lementy trybu prawodawczego (…) nie wynikają z konstytucyjnych standardów postępowania legislacyjnego, (…) nie oznacza, że pozostają poza kontrolą Trybunału Konstytucyjnego”[10].

---

[5] Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 lutego 1992 r. (K 14/91).
[6] Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 czerwca 1998 r. (K 3/98).
[7] *Ibidem*.
[8] Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 29 października 2010 r. (P 34/08).
[9] Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 lipca 2011 r. (K 10/09).
[10] *Ibidem*.

II. W wyniku dokonanej **analizy merytorycznej** ustawy, w tym wysłuchania stanowisk partnerów społecznych, Senat uznał, że zawarte w niej unormowania budzą zastrzeżenia w dwóch obszarach zagadnień.

Po pierwsze, stosownie do informacji przedstawionej w ocenie skutków regulacji projektu ustawy jej unormowania w zakresie fakturowania będą dotyczyć około 2,8 miliona podatników podatku od towarów i usług, w tym około 2 milionów podatników VAT czynnych. Wprowadzenie obowiązku wystawiania faktury ustrukturyzowanej przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur będzie zatem stanowić dla nich istotne wyzwanie natury organizacyjnej i finansowej. W ocenie organizacji reprezentujących przedsiębiorców koszty dostosowania systemów rozliczeniowych do bieżącego i automatycznego przekazywania faktur do Krajowego Systemu e-Faktur mogą sięgać nawet kilku milionów złotych w przypadku tych podmiotów, które obsługują dużą liczbę klientów regularnie fakturowanych i oferujących różne produkty. Ustawa nie przewiduje tymczasem uprawnienia do odliczania od podstawy obliczenia podatku (w przypadku podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych) oraz od podstawy opodatkowania (w przypadku podatnika podatku dochodowego od osób prawnych) kosztów kwalifikowanych w postaci nabycia usług służących wdrożeniu Krajowego Systemu e-Faktur. Przedmiotowe uprawnienie stanowiłoby istotne wsparcie przedsiębiorców w procesie dostosowywania się do nowych regulacji, jednakże Senat – z uwagi na dopuszczalny zakres poprawek do ustaw uchwalanych przez Sejm – nie był uprawniony do jego wprowadzenia, gdyż wymagałoby to rozszerzenia zakresu ustawy o nowelizację ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Po drugie, podczas senackiego postępowania legislacyjnego partnerzy społeczni prezentowali stanowisko, iż sposób zredagowania dodawanych i zmienianych ustawą przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (zwłaszcza dodanego podczas sejmowego postępowania ustawodawczego art. 106gb ust. 6) powoduje istotne wątpliwości co do możliwości bezspornego rozróżnienia w praktyce obrotu gospodarczego transakcji dokonywanych między przedsiębiorcami (B2B), które – co do zasady – mają generować obowiązek wystawienia faktury ustrukturyzowanej przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, od niepodlegających temu obowiązkowi transakcji, w których nabywcą towarów lub usług jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej (B2C). Potrzeba wyeliminowania wątpliwości interpretacyjnych w tym zakresie przemawia – w ocenie Senatu

– za postulatem przeprowadzenia po raz kolejny pogłębionych konsultacji z zainteresowanymi podmiotami i dokonania ewentualnych korekt. Podniesiona kwestia ma niebagatelne znaczenie dla pewności obrotu gospodarczego (zwłaszcza w aspekcie przewidzianych w ustawie przepisów o karach pieniężnych z tytułu niedopełnienia przewidzianych w niej obowiązków), a tym samym – dla powodzenia wprowadzanego obowiązku wystawiania faktury ustrukturyzowanej przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur.

Mając na uwadze powyższe zastrzeżenia, Senat odrzucił ustawę.