



SEKRETARZ  
NACZELNEJ RADY ADWOKACKIEJ  
Rafał Dębowski

15 -05- 2015

*L. Cichocki*

Warszawa, dnia 15 maja 2015 roku

**Sz. P. Jacek Cichocki**  
Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów

NRA-12-SM.1.131.2014

*Dotyczy: projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (dalej: „Ustawa”) oraz niektórych innych ustaw (numer wykazu Rządowego Centrum Legislacji: UD154, dalej: „Projekt”)*

**STANOWISKO**  
**W PRZEDMIOCIE PROJEKTU USTAWY O ZMIANIE USTAWY**  
**ORDYNACJA PODATKOWA I NIEKTÓRYCH INNYCH USTAW**

działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (Dz.U.2014.635 j.t. z późn. zm.) w zw. z § 86 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. - Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. 2013.979) niniejszym przedstawiamy stanowisko Naczelnej Rady Adwokackiej w przedmiocie Projektu oraz wnosimy o rozważenie możliwości zaproponowania Radzie Ministrów poprawek do Projektu szczegółowo wymienionych poniżej.

**I. Wprowadzenie zasady „in dubio pro tributario”**

W ramach kompetencji ustawodawczych Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej Pan Bronisław Komorowski skierował do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (druk sejmowy nr 3018, VII kadencja). Projekt ten dotyczy między innymi wprowadzenia zasady *in dubio pro tributario* (w razie wątpliwości na korzyść podatnika) do przepisów ustawy – Ordynacja Podatkowa. Zdaniem Naczelnej Rady Adwokackiej inicjatywa Prezydenta Bronisława Komorowskiego zasługuje na szczególne poparcie.

Szczegółowe uzasadnienie wprowadzenia wskazanej zasady zostało przedstawione w uzasadnieniu projektu prezydenckiego. Nie mniej jednak Naczelna Rada Adwokacka proponuje, aby już na tym etapie prac legislacyjnym uwzględnić propozycję wprowadzenia do przepisów ordynacji podatkowej zasady *in dubio pro tributario*.

W związku z powyższym proponuje się, aby po art. 1 pkt 1) dodać pkt 1a) w następującym brzmieniu:

„1a) po art. 2 dodaje się art. 2a w następującym brzmieniu:

>>„Art. 2a. § 1. Niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika.

§ 2. Niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego sprawy ustalonego w toku postępowania podatkowego, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej oraz postępowania kontrolnego rozstrzyga się na korzyść podatnika.<<”;

## **II. Zmiana zakresu zastosowania działu III Ustawy – art. 1 pkt 1)**

Proponowana w art. 1 punkcie 1) Projektu zmiana art. 2 § 2 poprzez wykreślenie słów „oraz niepodatkowych należności budżetu państwa” może rodzić wątpliwości interpretacyjne. Wiele obecnie obowiązujących ustaw dotyczących niepodatkowych należności bowiem odsyła do działu III Ustawy (zob. np. art. 67 Ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jednak zmiany takich ustaw nie są planowane. Należy więc domniemywać, że w tych przypadkach, w których ustawy szczególne dalej odsyłać będą do przepisów działu III Ustawy, przepisy te wciąż znajdą zastosowanie. W celu uniknięcia konieczności rozstrzygnięcia wątpliwości interpretacyjnych poprzez uciekanie się do reguł kolizyjnych wykładni prawa (*lex posterior derogat legi priori* oraz *lex posterior generali non derogat legi priori speciali*) proponuje się, aby wyraźnie pozostawić wskazanie dotyczące zastosowania działu III do tych niepodatkowych należności budżetu państwa, do których przepisy szczególne nakazują zastosowanie przepisów działu III.

W związku z powyższym, proponuje się, aby art. 1 pkt 1) Projektu przyjął następujące brzmienie: „1) w art. 2 § 2 otrzymuje brzmienie:

>>§ 2. Przepisy działu III stosuje się również do:

- 1) opłat, do których ustalenia lub określenia uprawnione są inne niż wymienione w § 1 pkt 1 organy, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej, oraz
- 2) innych niepodatkowych należności budżetu państwa do których ustalenia lub określenia uprawnione są inne niż wymienione w § 1 pkt 1 organy, jeżeli przepisy szczególne tak stanowią.<<”.

## **III. Ograniczenie prawa do uzyskania interpretacji podatkowej**

Projekt zakłada wprowadzenie zasady zakazującej wydawania interpretacji dotyczących przepisów prawa podatkowego regulujących właściwość oraz prawa i obowiązku organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej (art. 1 pkt 5) lit. a) Projektu). Redakcję tego przepisu należy zaopiniować negatywnie. O ile zgodzić się można z zasadą, że funkcją interpretacji indywidualnej jest przede wszystkim wyjaśnienie praw i obowiązków podatników w odniesieniu do przedstawionego stanu faktycznego, o tyle należy wskazać, że każdy obowiązek podatnika jest skorelowany z prawem państwa do żądania jego wypełnienia i obowiązkiem właściwego aparatu urzędniczego do wyegzekwowania takich należności. **W związku z powyższym zalecane jest przynajmniej wyraźne wskazanie, które przepisy (działy/artykuły/ustawy) są wyłączone spod możliwości uzyskania co do ich zastosowania interpretacji indywidualnej.**

Po drugie wskazać należy na niespójność przepisów przejściowych w przedmiocie wydanych już interpretacji indywidualnych w tym zakresie oraz możliwości zastosowania instrumentów przyznanych ministrowi ds. finansów publicznych w projektowanym art. 14e (art. 1 pkt 8) Projektu). Zgodnie z art. 16 ust. 3 Projektu do interpretacji indywidualnych wydanych na podstawie przepisów Ustawy w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie Projektowanej ustawy stosuje się przepisy o zmianie, uchyleniu oraz stwierdzeniu wygaśnięcia interpretacji indywidualnej w brzmieniu nadanym Projektowaną ustawą. Zgodnie zaś z projektowanym art. 14e § 1 pkt 2) minister właściwy do spraw finansów publicznych może 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. Fakt, że interpretacja indywidualna, o wydanie której wniosek złożono przed wejściem w życie Projektowanej ustawy, dotyczy praw lub obowiązków organów skarbowych lub organów kontroli skarbowej, należy uznać za podstawę do odmowy jej wydania. Interpretacja taka, zgodnie z brzmieniem art. 16 ust. 3 Projektowanej ustawy będzie mogła być uchylona. Stanowi to retroaktywne stosowanie przepisów naruszające prawa nabyte podmiotów, na rzecz których interpretacja indywidualna została wydana.

**W związku z tym Naczelna Rada Adwokacka proponuje, aby art. 16 ust. 3 Projektu doprecyzować poprzez dodanie po słowach „w brzmieniu nadanym Projektowaną ustawą” słów „z wyjątkiem art. 14b § 2a ustawy, o której mowa w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.”**

#### **IV. Zwrot opłaty za wydanie interpretacji w przypadku zwrotu wniosku oraz stwierdzenia, że zastosowanie znajdzie interpretacja ogólna**

Dodany przez art. 1 pkt 9) art. 14f § 2b wskazuje, kiedy opłata za wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej podlega zwrotowi. W katalogu tych sytuacji nie uwzględniono jednak wydania postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpoznania ani o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego wniosku zastosowanie znajdzie interpretacja ogólna. Rozwiązanie to należy zaopiniować negatywnie. W obu przypadkach nie dokonuje się merytorycznego badania wniosku, jedynie poprzestając na analizie strony formalnej lub stanu faktycznego wniosku i wydania rozstrzygnięć procesowych.

W związku z powyższym Naczelna Rada Adwokacka proponuje, aby w art. 1 pkt 9) lit a) Projektu w art. 14f § 2b po punkcie 3) dodać punkty 4) i 5):

„4) pozostawienia wniosku bez rozpoznania w całości lub w części w odniesieniu do przedstawionego w nim odrębnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego – w całości albo w odpowiedniej części;

5) wydania postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a.”

#### **V. Zastosowanie się do interpretacji podatkowych po ich uchyleniu przez ministra właściwego do finansów publicznych**

Katalog sytuacji, w których zastosowanie się do interpretacji indywidualnej będzie chroniło podatnika, wymieniony w art. 1 pkt) lit. a) i b) oraz art. 1 pkt 15) lit a) Projektu (tj. projektowanymi art. 14k § 1 i § 3 oraz wprowadzenie do art. 14m §1 Ustawy) nie uwzględniają sytuacji, w której minister właściwy do spraw finansów publicznych, **po wydaniu interpretacji indywidualnej** uchyla taką interpretację i wydaje postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a, to jest sytuacji opisanej w nowym brzmieniu art. **14e § 1 pkt 4)**. Należy podkreślić, że możliwość wydania przez ministra postanowienia o zastosowaniu interpretacji ogólnej nie jest ograniczona terminem, pozwalając na uchylenie również prawomocnej interpretacji indywidualnej. Uchylenie takiej interpretacji zagraża prawom podatnika i pewności obrotu oraz podważa zasadę nieszkodzenia podatnikowi.

W związku z powyższym proponuje się, aby:

- **art. 1 pkt 14) lit. a) Projektu posiadał następujące brzmienie:**

"a) § 1 otrzymuje brzmienie:

>>§ 1. Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia, uchyleniem przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych i wydaniem

postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a 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.<<”.

**- art. 1 pkt 14) lit. b) Projektu posiadał następujące brzmienie:**

"b) § 3 otrzymuje brzmienie:

>>§ 3. W zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, stwierdzono jej wygaśnięcie, interpretacji uchylonej przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w związku z wydaniem postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a 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.<<”

**- art. 1 pkt 15) lit. a) Projektu posiadał następujące brzmienie:**

>>a) w § 1 wprowadzenie do wyliczenia oraz punkt 1) otrzymują brzmienie:

"Zastosowanie się do interpretacji, która następnie została zmieniona, stwierdzono jej wygaśnięcie, interpretacji uchylonej przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w związku z wydaniem postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a lub nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, powoduje zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku w zakresie wynikającym ze zdarzenia będącego przedmiotem interpretacji, jeżeli:

1) zobowiązanie nie zostało prawidłowo wykonane w wyniku zastosowania się do interpretacji, która następnie została zmieniona, stwierdzono jej wygaśnięcie, interpretacji uchylonej przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w związku z wydaniem postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej oraz”.

## **VI. Przekazanie postępowania podatkowego organom kontroli skarbowej**

Projektowany art. 18d (art. 1 pkt 20 *in fine* Projektu) zakłada, że w przypadku, gdy dane pozyskane z banków lub instytucji finansowych nie pozwalają na rozstrzygnięcie sprawy podatkowej, sprawa zostanie przekazana do właściwości organu kontroli skarbowej. Należy wskazać, że już obecnie na podstawie przepisów ogólnych organ podatkowy może poinformować o sprawie organ kontroli skarbowej, który winien wszcząć własne postępowanie. Celowe jest zachowanie w mocy uprzednio dokonanych czynności, ale również winno być zachowanie wszelkich czynności podatnika jako strony postępowania. Zachowując ideę wyrażoną w uzasadnieniu projektu, Naczelna Rada Adwokacka sprzeciwia się treści projektowanego przepisu.

Po pierwsze, sformułowanie „organ podatkowy pierwszej instancji” sugeruje, niespójnie z art. 182, że chodzi o każdy organ podatkowy pierwszej instancji, a więc również wójta, burmistrza i prezydenta miasta, jednak organy te nie mogą występować do banków i instytucji finansowych o informacje na podstawie art. 182 i nast. Ustawy.

Po drugie, należy wyraźnie wskazać, że również czynności podatnika podjęte w postępowaniu podatkowym pozostają w mocy w postępowaniu toczącym się po przejściu sprawy przez organ kontroli skarbowej.

Po trzecie, przepis musi jasno precyzować, że chodzi o sytuację, w której organ podatkowy pierwszej instancji uzyskał informacje od banku lub instytucji finansowej, zgodnie z postanowieniami art. 182-185 w proponowanym przez Projekt brzmieniu.

Po czwarte, należy zaznaczyć, że organy kontroli skarbowej posiadają dużo szersze uprawnienia kontrolne, w szczególności prawo zatrzymania, więc rozszerzanie de facto uprawnień organu kontrolnego musi następować w drodze wyjątku.

**W związku z powyższym proponuje się, aby art. 1 pkt 20 *in fine* Projektu posiadał następujące brzmienie:**

„18d § 1 Naczelnik urzędu skarbowego oraz naczelnik urzędu celnego działający jako organy pierwszej instancji może przekazać, 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 po wyczerpaniu procedury określonej w art. 182-185 ani inne dowody uzyskane w toku postępowania nie pozwalają na wyjaśnienie istotnych okoliczności faktycznych sprawy a nie ma możliwości przeprowadzenia dalszych dowodów.”

**zaś § 3 proponowanego artykułu 18d:**

„§3. Czynności podjęte w związku z wszczętym postępowaniem podatkowym przez dotychczasowy organ podatkowy oraz przez stronę tego postępowania pozostają w mocy.”

## **VII. Brak sumowania okresów nienaliczania odsetek za zaległości podatkowe**

Zgodnie z art. 1 pkt 47) Projektu dodaje się w art. 54 § 3 zasadę, że okresy rozpoznania sprawy trakcie których nie są naliczane odsetki za zwłokę, o których mowa w § 54 § 1 pkt 2), 3) i 7) zaistniałe w pierwotnym postępowaniu nie sumują się z analogicznymi okresami przedłużającego się postępowania w kolejnym postępowaniu. Zasada ta stoi w sprzeczności z ideą przyświecającą art. 54 § 2-4, że podatnik nie powinien ponosić negatywnych konsekwencji opieszałości lub niewłaściwej działalności organu podatkowego. Po wtóre, istnieje obawa, że przepis ten może być nadużywany przez organy podatkowe, chcące „skasować” dany okres przedłużającego się postępowania, podejmując w ponownie prowadzonym postępowaniu jedynie czynności uzupełniające i rozpoznając sprawę w terminie.

To rozwiązanie nie może być zaakceptowane. Uchylenie decyzji i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia lub stwierdzenie nieważności decyzji zwykle następuje z winy organu podatkowego, który niewłaściwie prowadził sprawę. Proponuje się zatem, aby zastosowanie znalazła reguła analogiczna, jak wyrażona w art. 54 § 2.

**W związku z tym proponujemy, aby art. 1 pkt 47) otrzymał następujące brzmienie:**

„47) art. 54 § 3 otrzymuje brzmienie:

>>§ 3. Przepisy § 1 pkt 2, 3 i 7 stosuje się w razie uchylenia 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 podlegają sumowaniu z dotychczasowymi, chyba że uchylenie decyzji i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia lub stwierdzenie nieważności decyzji przyczyniła się strona lub jej przedstawiciel lub opóźnienie powstało z przyczyn niezależnych od organu.”;<<”

### **VIII. Wygasanie zobowiązania podatkowego w przypadku nabycia spadku przez Skarb Państwa lub jednostkę samorządu terytorialnego**

Naczelna Rada Adwokacka wskazuje, że spadek nabywa się wraz z otwarciem spadku. Dotyczy to również Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego. Nie istnieje pojęcie „prawomocnego nabycia spadku” przez te podmioty.

**W związku z powyższym proponuje się zastąpienie treści dodawanych punktów art. 59 § 1 pkt 11) wymienionych oraz § 2 pkt 7) przez art. 1 pkt 51) Projektu na następujące brzmienie:**

„nabycia spadku w całości przez Skarb Państwa albo jednostkę samorządu terytorialnego, stwierdzonego przez prawomocne postanowienie o stwierdzeniu nabycia spadku - ze skutkiem na dzień otwarcia spadku.”

### **IX. Zapłata podatku przez osobę trzecią. Skutki dla dłużnika rzeczowego.**

W art. 1 pkt 54) Projektu proponuje się uregulowanie sytuacji, w której osoby trzecie płacą należności podatkowe innych podatników. Uregulowanie tej kwestii zasługuje na aprobatę. Nie mniej jednak wskazać należy na dwa zastrzeżenia.

Po pierwsze, w sytuacji zapłaty podatku przez aktualnego właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego nie została uregulowana kwestia ewentualnych rozliczeń pomiędzy dłużnikiem głównym a dłużnikiem rzeczowym. W szczególności wskazać należy, że Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 17 czerwca 1980 r. (sygn. akt IV CR 210/80, OSP 1981/7-8/134) wyeksplikował zasadę, że do zobowiązań publicznoprawnych nie stosuje się art. 518 § 1 kodeksu cywilnego, a więc dłużnik rzeczowy nie nabywa wierzytelności, którą spłacił. W związku z powyższym jedyną podstawą do żądania zwrotu równowartości zapłaconego podatku stanowi art. 405 kodeksu cywilnego. Sytuacja taka jest trudna do zaakceptowania ze względów praktycznych, to jest konieczności przeprowadzenia długotrwałego i często skomplikowanego procesu sądowego. Sytuację tę może naprawić instytucja zaświadczenia, będącego dokumentem urzędowym, który pozwoli na dochodzenie kwoty w postępowaniu nakazowym.

Po drugie limitowanie możliwości zapłaty podatku przez osobę trzecią do kwoty 1.000 PLN jest niecelowe. Najczęstszymi sytuacjami, w których osoba trzecia niezaliczana do kręgu osób najbliższych płaci dobrowolnie podatek za podatnika są sytuacje, w których korporacje lub inne struktury holdingowe płacą podatki za swoje spółki-córki lub sytuacje, w których spółki posługują się instytucją cash-poolingu. Kwota 1.000 PLN w tym wypadku jest całkowicie nieadekwatna do wysokości uiszczanych przez te podmioty podatków.

**W związku z powyższym proponuje się przyjęcie następującego brzmienia art. 1 pkt 54):**  
„54) 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) podmiot dokonujący w imieniu podatnika rozliczeń pieniężnych dotyczących zapłaty podatku, jeżeli okoliczność ta została uprzednio zgłoszona organowi podatkowemu przez podatnika – w zakresie określonym w tym zgłoszeniu;
- 4) inny podmiot, w przypadku gdy kwota podatku nie przekracza 1000 zł.

§ 2. W przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1, 3 i 4, jeżeli treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do przeznaczenia zapłaty na zobowiązanie podatnika uznaje się, że wpłata pochodzi ze środków podatnika.

§ 3. W przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 2 właściciel przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego uiszczający podatek lub zaległość podatkową zabezpieczoną tą hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym nabywa wobec podatnika wierzytelność o zapłatę w rozumieniu ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny w wysokości uiszczonych należności, włączając w to w szczególności uiszczone odsetki i koszty egzekucji, wymagalną z dniem następującym po dniu zapłaty, a jeżeli wymagalność zapłaty podatku nastąpiłaby po tym dniu – od dnia wymagalności zapłaty podatku.

§ 4. Na wniosek właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego uiszczającego należność podatkową zabezpieczoną tą hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym organ podatkowy, który ustanowił hipotekę przymusową lub zastaw skarbowy wystawi temu podmiotowi zaświadczenie zawierające:

- a) oznaczenie podatnika zobowiązanego do zapłaty podatku lub zaległości podatkowej: imię i nazwisko lub nazwę (firmę), miejsce zamieszkania lub adres siedziby, PESEL w przypadku osób fizycznych lub REGON w przypadku podatników niebędących osobami fizycznymi 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;
- b) wysokość zobowiązania podatkowego lub zaległości podatkowej podatnika, zabezpieczonej hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym oraz wysokość odsetek, kosztów egzekucji i innych należności zabezpieczonych hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym;
- c) datę wymagalności zobowiązań, o których mowa w lit. b) powyżej;
- d) dane identyfikujące przedmiot zabezpieczenia, w szczególności numer księgi wieczystej, w której wpisano hipotekę przymusową;
- e) oznaczenie właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, który uiszczył zabezpieczoną należność podatkową: imię i nazwisko lub nazwę (firmę), miejsce zamieszkania lub adres siedziby, PESEL w przypadku osób fizycznych lub REGON w przypadku podatników niebędących osobami fizycznymi oraz identyfikator podatkowy a w przypadku nierezydentów - numer paszportu lub inny numer identyfikacyjny;
- f) poświadczenie wysokości zapłaty należności zabezpieczonej hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym przez właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego;
- g) jako załącznik do zaświadczenia - wypis z Rejestru zastawów – w przypadku zapłaty podatku lub zaległości podatkowej zabezpieczonej zastawem skarbowym albo odpis zupełny księgi wieczystej, w której wpisano hipotekę przymusową - w przypadku zapłaty podatku lub zaległości podatkowej zabezpieczonej hipoteką przymusową

§ 5. Zaświadczenie, o którym mowa w § 4 stanowi dokument urzędowy poświadczający zapłatę należności zabezpieczonych hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym i nabycie wierzytelności, o której mowa w § 3.

§ 6. W przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1-4, przepisy dotyczące zapłaty podatku przez podatnika stosuje się odpowiednio.<<”.

## **X. Nakaz współpracy organów administracji rządowej i samorządowej z organami podatkowymi**

Redakcja regulacji proponowanej w art. 1 pkt 76) budzi uzasadnione wątpliwości co do zakresu informacji, które organy administracji rządowej i samorządowej są obowiązane przekazywać organom podatkowym. Przepis ten nie zawiera ograniczeń, przez co organy podatkowe uzyskają dostęp do wszelkich informacji, akt, zbiorów danych, ewidencji i rejestrów, niezależnie od tego, czy dana informacja jest potrzebna do rozstrzygnięcia postępowania podatkowego. Godzi to w istotę prawa do prywatności obywateli.

W związku z powyższym proponuje się nową redakcję art. 1 pkt 76) w następującym brzmieniu:  
„76) 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 w zakresie niezbędnym do wykonywania zadań organów podatkowych określonych w ustawie, z zastrzeżeniem odrębnych przepisów.

§ 2. Jeżeli jest to niezbędne do wykonywania zadań organów podatkowych, organy te 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.<<”

## **XI. Odpowiedzialność członków zarządu za zobowiązania podatkowe powstałe na podstawie odrębnych przepisów po likwidacji spółki**

Nie jest zrozumiała redakcja dodanego § 2a do art. 116 (art. 1 pkt 90) lit. b) Projektu. Należy wskazać, że likwidacja spółki jest pewnym procesem, rozpoczynającym się poprzez odpowiednie zdarzenie określone w przepisach kodeksu spółek handlowych a kończącym się w momencie wykreślenia spółki z odpowiedniego rejestru, co kończy jej byt prawny. Jeżeli za „likwidację spółki” uznać datę rozwiązania spółki (tak jak to ma miejsce w proponowanej treści art. 115 § 2 Ustawy – art. 1 pkt 89) lit. a) Projektu) to ustawa powinna posługiwać się konsekwentnie pojęciem rozwiązania, a nie likwidacji.

## **XII. Kwestia wynagrodzenia kuratorów w postępowaniu podatkowym**

W art. 138d § 2 (wprowadzanym art. 1 pkt 97 Projektu) proponuje się, aby kurator wyznaczony na wniosek organu podatkowego stawał się pełnomocnikiem ogólnym strony w sprawach podatkowych. Należy wskazać, że w orzecznictwie nie zostały przyjęte żadne ogólne zasady dotyczące wynagrodzenia kuratorów w postępowaniu podatkowym. Nie można zgodzić się z koncepcją, że wynagrodzenie danego kuratora przyznawane jest przez sąd, który go ustanowił. Mimo uchwały Sądu Najwyższego z dnia 9 lutego 1989 r. (sygn. akt III CZP 117/88, OSNC 1990/1/11, stanowiącej, że wynagrodzenie przedstawiciela dla nieobecnej strony postępowania administracyjnego na wniosek organu administracyjnego zgłoszony na podstawie art. 34 § 1 k.p.a. należy do kosztów postępowania administracyjnego, wciąż kuratorom odmawia się wynagrodzenia za pełnienie tej roli w postępowaniu podatkowym (zob. np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 7 maja 2008 r., sygn. akt I SA/Po 299/08). Nałożenie na kuratora wyznaczonego na wniosek organu



podatkowego obowiązku uczestnictwa w każdym postępowaniu, de facto do czasu „odnalezienia” nieobecnego lub też ustania niezdolności do czynności prawnych strony nakłada na danego kuratora znaczne obowiązki. Nie można zgodzić się z tezą przywołanego powyżej wyroku WSA w Poznaniu, że kuratorowi należy się jedynie wynagrodzenie za „nadzwyczajne” czynności lub koszty. Już samo wyznaczenie i podjęcie „zwyczajnych” działań przez kuratora w postępowaniu rodzi konieczność zapłaty ekwiwalentnego wynagrodzenia. W przeciwnym wypadku każda regulacja nakładająca na każdego obowiązek pracy przymusowej (takiej, na którą dana osoba nie wyraziła zgody oraz za którą nie otrzymuje się ekwiwalentnego wynagrodzenia) będzie w świetle orzecznictwa ETPCz niezgodna z art. 4 ust. 2 Konwencji o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności. Rozszerzenie obowiązku świadczenia pracy bez wynagrodzenia w takim wypadku będzie za każdym razem mogło być skutecznie zaskarżone przez każdego kuratora, niezależnie od tego czy jest adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym, czy wykonującym inny zawód podmiotem.

W związku z powyższym Naczelna Rada Adwokacka proponuje, aby w związku z wprowadzeniem art. 138d § 2 dodać do Projektu w art. 1 po pkt 96) pkt 96a):

„96a) w art. 138 § 3 dodaje się §4 w następującym brzmieniu:

>>§ 4. Do ustalenia wynagrodzenia oraz kosztów adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego działającego w postępowaniu jako kurator – pełnomocnik ogólny na podstawie art. 138d § 2, stosuje się odpowiednio przepisy o opłatach za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu w zakresie postępowania przed sądami administracyjnymi, przepisy o opłatach za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu w zakresie postępowania przed sądami administracyjnymi albo przepisy o opłatach za czynności doradcy podatkowego w postępowaniu przed sądami administracyjnymi oraz szczegółowych zasad ponoszenia kosztów pomocy prawnej udzielonej przez doradcę podatkowego z urzędu.<<”.

**W związku z tą uwagą oraz uwagą określoną w punkcie XV poniżej konieczne będzie również dostosowanie art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. d) ustawy o podatku od towarów i usług, który powinien otrzymać następujące brzmienie:**

"d) świadczenia, na podstawie odrębnych przepisów, na zlecenie sądów powszechnych, administracyjnych, wojskowych, prokuratury, organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej usług związanych z postępowaniem sądowym, przygotowawczym, postępowaniem prowadzonym na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja Podatkowa oraz ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług,"

### **XIII. Wymóg stosowania adresu elektronicznego przez pełnomocnika ogólnego będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym**

W art. 1 pkt 97) w projektowanym art. 138c § 1 *in fine* ustanowiono wymóg, aby adwokat, radca prawny, doradca podatkowy będący pełnomocnikami ogólnymi podawali adresy elektroniczne. Naprzód wskazać należy, że doręczenia elektroniczne używane w postępowaniu administracyjnym i postępowaniach sądowych dopiero od niedawna funkcjonują w obrocie prawnym (postępowaniu administracyjnym i platforma CEIDG, nowelizacja ppsa, wciąż procedowana nowelizacja kodeksu postępowania cywilnego). Dla niektórych adwokatów, radców prawnych i doradców podatkowych posługiwanie się w postępowaniu korespondencją elektroniczną może stanowić istotne novum i barierę w możliwości świadczenia usług prawnych. Warto podkreślić, że ustawodawca nie przewidział

żadnego szczególnego okresu dostosowawczego lub przejściowego. W końcu, nawet w ramach niedawnych nowelizacji kodeksu postępowania cywilnego oraz postępowania przed sądami administracyjnymi w dalszym ciągu umożliwia się korzystanie przez adwokatów z tradycyjnych środków komunikacji.

Po drugie wątpliwości budzi nałożenie wymogu posługiwania się adresem elektronicznym jedynie przez tych pełnomocników. Bardzo często pełnomocnikami, również prowadzącymi biura czy kancelarie księgowe są osoby niebędące adwokatami, doradcami podatkowymi czy radcami prawnymi. Należy założyć, że to właśnie takie podmioty, prowadzące działalność gospodarczą w zakresie rachunkowości podatkowej, będą najczęściej ustanawiani pełnomocnikami ogólnymi, reprezentującymi swoich klientów.

W końcu z największym zdziwieniem należy przyjąć twierdzenie uzasadnienia Projektu, że adwokatom, radcom prawnym i doradcom podatkowym doręczać powinno się pisma jedynie poprzez adres elektroniczny aby unikać mataczenia. Pomawianie pełnomocników procesowych o unikanie doręczenia lub mataczenie przy doręczeniu jest kalumnią nie tylko w stosunku dla profesjonalnych prawników, ale przede wszystkim w stosunku do pracowników poczty, organów podatkowych i ich służb doręczeniowych, pozwalających lub nawet uczestniczących w takim mataczeniu. Pomówienia takie są niegodne centralnych urzędów Rzeczypospolitej Polskiej. Zauważyć należy, że jeśli choćby rozważyć pójście zaprezentowanym przez uzasadnienie tokiem argumentacji, to doręczenie elektroniczne, o chwili odbioru którego decyduje sam adresat pozostawia dużo większe pole do działania określonego jako „mataczenie”. Listonosz bowiem winien w przypadku odmowy przyjęcia uczynić odpowiednią adnotację na zwrotnym potwierdzeniu odbioru i kopercie oraz zwrócić pismo bez pozostawiania zawiadomienia.

**W związku z powyższym proponuje się, aby art. 138c § 1 wprowadzany art. 1 pkt 97) Projektu otrzymał następujące brzmienie:**

„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 oraz jego adres elektroniczny albo oświadczenie, że pełnomocnik nie posługuje się adresem elektronicznym.”

**W związku z tą zmianą proponuje się również zmianę w proponowanym art. 144a (art. 1 punkt 99 Projektu) w sposób następujący:**

„Art. 144a. Doręczenie pism pełnomocnikowi ogólnemu oraz pełnomocnikowi szczególnemu będącemu adwokatem, radcą prawnym lub doradcą podatkowym oraz organom administracji publicznej następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej, chyba że pełnomocnik zawiadomi organ podatkowy o nieużywaniu lub zaprzestaniu używania adresu elektronicznego.”

#### **XIV. Forma i uwierzytelnienie pełnomocnictwa, zakres pełnomocnictwa ogólnego**

Przepisy nowego rozdziału dotyczące pełnomocnictw pomijają w ogóle dotychczasową praktykę oraz zasady wyrażone we wszystkich innych postępowaniach administracyjnych i sądowych.

Po pierwsze, nie jest jasne, w jakiej formie ma być udzielone pełnomocnictwo. Projektowany art. 138a § 3 wspomina jedynie o pełnomocnictwie w formie dokumentu elektronicznego, zaś art. 138c § 3 wspomina o sytuacji, w której pełnomocnictwa udziela osoba niemogąca się podpisać. Dodatkowo

należy wskazać na niejasność dotyczącą sposobu zgłaszania pełnomocnictwa ogólnego, określonego w § 3 art. 138d, który może wskazywać, że pełnomocnictwo ogólne zawsze musi być udzielane w formie dokumentu elektronicznego, co jest całkowicie niepraktyczne dla strony (strona musi dysponować odpowiednim kontem i infrastrukturą) i dla zgłaszającego pełnomocnictwo adwokata, który sam powinien zgłosić udzielenie takiego pełnomocnictwa na podstawie § 5 tegoż przepisu. Tymczasem z punktu widzenia działalności systemu, jedynie zgłoszenie/zmiana i odwołanie pełnomocnictwa ogólnego jest istotne.

Po drugie zasadnicze wątpliwości budzi regulacja ustanawiająca prawo ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia nie tylko formy pełnomocnictwa, ale również jego zakresu, tym bardziej, że zarówno zakres pełnomocnictwa ogólnego jak i zakres pełnomocnictwa szczególnego określają przepisy Projektu (art. 138d § 1 oraz art. 138e § 1). Daje to możliwość władzy wykonawczej do ingerencji w stosunki prywatnoprawne pomiędzy stroną a jego pełnomocnikiem oraz, co ważniejsze – w normy wyznaczone przepisami ustawy.

Po trzecie wreszcie przepisy Projektu pomijają w ogóle możliwość poświadczenia przez adwokatów, radców prawnych i doradców podatkowych. Z art. 4 ust. 1b ustawy Prawo o adwokaturze wynika, że adwokat ma prawo sporządzania poświadczeń odpisów dokumentów za zgodność z okazanym oryginałem **w zakresie określonym odrębnymi przepisami** (analogiczne zapisy znajdują się w innych ustawach korporacyjnych). Proponowana nowelizacja nie zawiera wyraźnego wskazania uprawnienia do poświadczenia odpisów pełnomocnictw ani innych dokumentów wykazujących umocowanie.

#### **W związku z powyższym proponuje się, aby:**

##### **- art. 138a § 3 (dodany przez art. 1 pkt 97) Projektu) otrzymał następujące brzmienie:**

„§ 3. Pełnomocnictwo może być udzielone w formie pisemnej lub formie dokumentu elektronicznego a pełnomocnictwo szczególne – również zgłoszone ustnie do protokołu. Pełnomocnictwo w formie dokumentu elektronicznego powinno być uwierzytelnione za pomocą mechanizmów określonych w art. 20a ust. 1 albo 2 ustawy z dnia 17lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne.”

##### **- w art. 138a po § 3 dodać § 3a i 3b w następującym brzmieniu:**

„§ 3a. Jeżeli pełnomocnictwa ogólnego 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.

§ 3b. Adwokat, radca prawny i doradca podatkowy mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie. Organ podatkowy może w razie wątpliwości zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony.”

##### **- skreślić: art. 138c § 3,**

##### **- art. 138d § 3 otrzymał następujące brzmienie:**

„§ 3. Zawiadomienie o udzieleniu pełnomocnictwa ogólnego, 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, zawiadomienie o udzieleniu pełnomocnictwa ogólnego składa się w formie pisemnej według wzoru, o którym mowa w zdaniu pierwszym.”

##### **- skreślić art. 138e § 2;**

##### **- art. 138e § 3 otrzymał następujące brzmienie:**

„§ 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 w odpisie poświadczonym przez notariusza na podstawie odrębnych przepisów albo adwokata, radcę prawnego, doradcę podatkowego - na podstawie art. 138a § 3b.”

- **skreślić 138e § 4;**

- art. 138j § 1 otrzymał następujące brzmienie:

§ 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 dane identyfikujące mocodawcę i pełnomocnika, mając na celu uproszczenie zgłaszania pełnomocnictwa;

2) wzór pełnomocnictwa szczególnego oraz wzór pełnomocnictwa do doręczeń, a także wzór zawiadomienia o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu tych pełnomocnictw, obejmujący dane identyfikujące mocodawcę i pełnomocnika, mając na celu uproszczenie zgłaszania pełnomocnictwa.”

## **XV. Zawężenie kręgu tymczasowych pełnomocników szczególnych do doradców podatkowych**

W art. 138m (art. 1 pkt 97) Projektu) proponuje się ustanowienie tymczasowych pełnomocników szczególnych dla jednostek organizacyjnych nieposiadających organów lub przedstawicieli albo nieznanymi z miejsca pobytu. Nie może zasługiwać na aprobatę zawężenie kręgu, z którego powoływani są tymczasowi pełnomocnicy szczególni do doradców podatkowych.

Naczelna Rada Adwokacka nie widzi podstaw, uzasadniających ograniczenie wyłącznie doradców podatkowych do pełnienia funkcji tymczasowego pełnomocnika szczególnego. Zasadnym wydaje się, żeby funkcje te mogły pełnić wszystkie osoby będące profesjonalnymi pełnomocnikami (adwokatami, doradcami podatkowymi lub radcami prawnymi) Ograniczenie to jest tym bardziej niezasadne zważywszy na fakt, że to przede wszystkim adwokaci i radcy prawni są wyznaczani przez sądy jako kuratorzy dla nieobecnych, wskazane jest więc, aby osoba, która pełniła funkcje tymczasowego pełnomocnika, zaznajomiona ze sprawą, została następnie wyznaczona przez sąd jako kurator.

**Dlatego też proponuje się zmianę w art. 138m §2 w brzmieniu następującym:**

„§ 2. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym jest adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1.

**Z uwagi na powyższą zmianę w art. 138n proponuje się następującym brzmieniu:**

„Art. 138n §1. O wyznaczenie adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego jako tymczasowego pełnomocnika szczególnego organ podatkowy zwraca się do dziekana Okręgowej Rady Adwokackiej, Dziekana Okręgowej Izby Radców Prawnych lub Krajowej Rady Doradców Podatkowych. Jeżeli wyznaczony adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy ustanowiony w ten sposób ma podjąć się czynność poza siedzibą organu podatkowego, dziekan Okręgowej Rady Adwokackiej, dziekan Okręgowej Izby Radców Prawnych lub Krajowa Rada Doradców Podatkowych na wniosek ustanowionego adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego, wyznaczy w razie potrzeby adwokata, radcę prawnego lub doradcę podatkowego z innej miejscowości.

§ 2. Do ustalenia wynagrodzenia oraz kosztów adwokata, radcy prawnego, doradcy podatkowego działającego w postępowaniu jako tymczasowy pełnomocnik szczególny stosuje się odpowiednio przepisy o opłatach za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu w zakresie postępowania przed sądami

administracyjnymi, przepisy o opłatach za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu w zakresie postępowania przed sądami administracyjnymi albo przepisów o opłatach za czynności doradcy podatkowego w postępowaniu przed sądami administracyjnymi oraz szczegółowych zasad ponoszenia kosztów pomocy prawnej udzielonej przez doradcę podatkowego z urzędu.”;

**oraz zmianę art. 1 pkt 129 lit. b):**

„b) po § 1 dodaje się 1a w brzmieniu:

>>§ 1a. Koszty ustanowienia i działania tymczasowego pełnomocnika szczególnego ponosi Skarb Państwa.”.

#### **XVI. Wyznaczenie dla strony pełnomocnika z urzędu**

Ustawa ani Projekt nie przewidują instytucji wyznaczenia pełnomocnika dla strony nieposiadającej środków na zatrudnienie profesjonalnego pełnomocnika. Należy wyraźnie podkreślić, że mimo zbliżonego charakteru procedury podatkowej oraz procedury administracyjnej, charakter i cel tych postępowań jest odmienny. Zważywszy na charakter prawa podatkowego (prawo podatkowe ze swojej istoty jest prawem nakładającym obowiązki na podatnika, nie można formułować takich generalnych ocen o prawie administracyjnym) jak też na przeważający cel postępowania podatkowego (przedmiotem jest określenie obowiązków podatnika wobec państwa działającego jako imperium, w postępowaniu administracyjnym również często występują sytuacje, w których strona wnosi o udzielenie uprawnienia, jak i organ nakłada obowiązki) a przede wszystkim – zważywszy na powszechność podatków i stopień skomplikowania przepisów podatkowych istotne jest, aby strona nie była pozbawiona możliwości obrony swoich praw.

Naczelna Rada Adwokacka wnosi przeto o rozważenie możliwości wypracowania i uwzględnienia w Projekcie regulacji dotyczących wyznaczania pełnomocników z urzędu spośród adwokatów, radców prawnych i doradców podatkowych analogicznych do regulacji w postępowaniu sądowoadministracyjnym.

#### **XVII. Warunki techniczne dostępu do pisma przesłanego drogą elektroniczną**

W art. 152a §5 (art. 1 pkt 99 Projektu) wskazuje się, że po doręczeniu elektronicznym organ podatkowy umożliwi 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. Wskazać należy, że organ powinien również umożliwić pobranie pisma w formie dokumentu elektronicznego przez ten czas.

**W związku z powyższym proponuje się dodanie w art. 152a §5 po słowach „dostęp do treści” słów „i pobranie”.**

#### **XVIII. Wprowadzenie możliwości zaskarżenia bezzasadnej odmowy udostępnienia akt postępowania**

W proponowanym kształcie przepisów strona nie ma możliwości kwestionowania zażaleniem odmowy udostępnienia akt postępowania podatkowego (sporządzania z nich odpisów czy notatek). Możliwość zaskarżenia takich zakazów w zażaleniu na decyzję jest dalece niedoskonała, gdyż przez cały okres prowadzenia postępowania podatkowego odmawianie stronie należnego jej uprawnienia nie

może być kwestionowane. Gwarancje procesowe w tym zakresie przewidziano wprost w Kodeksie postępowania administracyjnego.

**Dlatego dla ujednoczenia wprowadzonych gwarancji procesowych postuluje się dodanie w proponowanym art. 1 pkt 106, w art. 178, po § 3) nowego § 4 po kropce:**

„4. Odmowa umożliwienia stronie wglądu w akta sprawy, sporządzania z nich notatek, kopii i odpisów, uwierzytelniania odpisów i kopii lub wydania uwierzytelnionych odpisów następuje w drodze postanowienia. Na postanowienie, o którym mowa w zdaniu poprzedzającym, służy zażalenie”.

#### **XIX. Złożenie oświadczenia o stanie majątkowym**

Zgodnie z art. 1 pkt 107) organ będzie mógł żądać od strony złożenia oświadczenia o stanie majątkowym, jeżeli zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że strona będąca osobą fizyczną nie ujawniła wszystkich obrotów lub przychodów mających znaczenie dla określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego. Naczelna Rada Adwokacka sprzeciwia się w całości temu rozwiązaniu. Zobowiązanie do ujawnienia majątku stanowi naruszenie prawa do prywatności i nieuzasadnioną celem regulacji instytucję inwigilacji obywateli przez państwo. Należy wskazać, że w praktyce obywatel będzie musiał składać oświadczenie o stanie majątkowym w każdym przypadku, gdy ktokolwiek (nawet złośliwie) zawiadomi organ podatkowy o rzekomych nieopodatkowanych dochodach. Oświadczenie o stanie majątkowym nie służy określeniu, kiedy poszczególne składniki majątkowe zostały nabyte, a przede wszystkim służyć będzie nękanii obywateli lub ustalaniu ich składników majątkowych pod kątem egzekucji, nie zaś ustaleniu obrotów. Na postanowienie nie służy zażalenie.

**Naczelna Rada Adwokacka wyraża z całą stanowczością sprzeciw wobec tej regulacji, wnioskując o wykreślenie art. 1 pkt 107).**

#### **XX. Uregulowanie zasad odpłatności za udzielanie informacji, o których mowa w art. 182 Ustawy**

Postulowany § 2 art. 182a (art. 1 pkt 109) Projektu) prowadzą do ustalenia nakazu udzielania informacji, o których mowa w art. 182 Ordynacji podatkowej – bezpłatnie, a więc nawet bez pokrycia kosztów wytworzenia wymienionych informacji. Rozwiązanie takie nie jest uzasadnione. O ile bowiem pozyskiwanie określonych informacji w ściśle wymienionych okolicznościach wydaje się możliwe, o tyle nie ma uzasadnienia dla przerzucania kosztów działalności organów państwa na podmioty zobowiązane do udzielenia informacji. O ile bowiem przekazanie informacji związane jest z określonymi kosztami nie jest uzasadnione aby koszty te nie zostały pokryte przez Organ żądający udzielenia tych informacji.

Postuluje się więc, aby art. 182a § 2 wprowadzony art. 1 pkt 109) Projektu otrzymał następujące brzmienie:

„§ 2. Udzielenie informacji następuje za pokryciem kosztów przekazania informacji.”

#### **XXI. Wygasanie decyzji rozkładającej należności podatkowe na raty z mocy prawa**

W art. 1 pkt 124 lit a) Projektu proponuje się, aby decyzja o rozłożeniu na raty wygasła w zakresie wszystkich niezapłaconych rat w razie niedotrzymania terminu płatności trzech kolejnych rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa. Uzasadnienie jednocześnie wskazuje, że w razie pogorszenia się sytuacji podatnika, podatnik ten może zwrócić się do organu, który wydał taką decyzję o jej zmianę. Ustawa nie przewiduje sytuacji, w której podatnik, nie zapłaciwszy raty zwraca

się o zmianę wydanej decyzji, lecz na skutek opieszałości organu decyzja ta pozostaje niezmieniona pomimo istnienia przesłanek do jej zmiany. Decyzja zmieniana bowiem, jako wygasła, nie może być zmieniona i w związku z tym postępowanie dotyczące zmiany tej decyzji winno być umorzone.

Naczelna Rada Adwokacka wskazuje, że wydanie decyzji o rozłożeniu podatku lub zaległości podatkowej na raty zwykle przedłuża się (ze względu na konieczne do uzyskania wewnętrznej zgody) przez co sytuacje opisane powyżej mogą stać się regułą. W związku z powyższym proponuje się wprowadzenie reguły, że w przypadku złożenia podania o zmianę takiej decyzji, nie wygasa ona przynajmniej do czasu ostatecznego załatwienia sprawy, chyba że podanie jest drugim podaniem w sprawie opartym na tych samych przesłankach.

**W związku z powyższym proponuje się, aby art. 1 pkt 124 lit a) Projektu otrzymał następujące brzmienie:**

„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. W przypadku, gdy przed upływem terminu płatności trzeciej raty, o której mowa w zdaniu pierwszym wszczęto postępowanie dotyczące zmiany tej decyzji na podstawie art. 253a decyzja ta pozostaje w mocy do czasu ostatecznego załatwienia sprawy, chyba że postępowanie zostało wszczęte na powtórny wniosek strony oparty o ten sam stan faktyczny.<<”

## **XXII. Wygasanie decyzji dotyczące nadpłaty podatku**

W art. 1 pkt 125) Projektu proponuje się dodaje zasady wygasania decyzji o nadpłacie podatku w przypadku gdy wydano decyzję określającą wysokość podatku na skutek postępowania wszczętego z urzędu. Należy wskazać, że obecna redakcja tego przepisu budzi istotne wątpliwości interpretacyjne. Nie wiadomo bowiem wydaje jakiej decyzji (dotyczącej jakiego podatku) powoduje wygaśnięcie innej decyzji o nadpłacie.

W związku z powyższym Naczelna Rada Adwokacka proponuje aby art. 1 pkt 125) Projektu otrzymał następujące brzmienie:

„125) 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, a dotyczącej podatku naliczonego na tej samej podstawie i za ten sam okres, których dotyczy decyzja stwierdzająca nadpłatę podatku.<<”.

## **XXIII. Kara porządkowa nakładana na reprezentanta strony**

Art. 1 pkt 126) lit. c) Projektu wprowadza w proponowanym art. 262 § 1a zasadę, że w razie gdy 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. Powstaje wątpliwość, czy na tej podstawie będzie możliwe ukaranie pełnomocnika za zaniechanie strony. Należy wskazać, że art. 262 § 1 stanowi samoistną podstawę ukarania pełnomocnika za jego zaniechanie. Nie jest natomiast zasadne, aby pełnomocnik (jako osoba uprawniona do reprezentowania strony w postępowaniu podatkowym) miał ponosić niekorzystne skutki działania lub zaniechania strony.

W związku z tym proponuje się zamienienie słów „osobę upoważnioną do jej reprezentowania lub prowadzenia jej spraw.” na słowa „osobę, która według przepisów dotyczących ustroju danej osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej jest jej ustawowym reprezentantem, członkiem organu uprawnionego do jej reprezentowania lub jest upoważniona do prowadzenia jej spraw. Nie dotyczy to pełnomocników, prokurentów ani kuratorów ustanowionych dla danej strony.”

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, interconnected strokes. The signature is positioned to the right of the text block.

*do wiadomości:*

**Sz. Pan Maciej Berek**  
Sekretarz Rady Ministrów