



**KANCELARIA  
SENATU**

BIURO LEGISLACYJNE

Warszawa, dnia 19 października 2021 r.

**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,  
ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw  
(druk nr 506)**

**I. Cel i przedmiot ustawy**

1. Uchwalona przez Sejm w dniu 1 października 2021 r. ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, określana dalej jako „opiniowana ustawa”, ma na celu – według deklaracji zawartej w uzasadnieniu jej projektu (str. 1) – „stworzenie przyjaznego i sprawiedliwego systemu podatkowego, który pozwoli Polsce na zajęcie dominującej pozycji w wyścigu o inwestycje, będącego efektem procesu zmiany globalnych łańcuchów dostaw”. Zdaniem projektodawcy „kryzys związany z pandemią COVID-19 przekłada się nie tylko na zmniejszenie wpływów budżetowych, ale także na zwiększone wydatki, w tym na obsługę zadłużenia i świadczenia społeczne. Z tego względu Państwo zmuszone jest do szukania nowych rozwiązań, wspierających wzrost oraz stabilizację nadwyreżonych wpływów budżetowych” (*ibidem*).

2. Do najważniejszych unormowań opiniowanej ustawy należy zaliczyć:

- 1) likwidację prawa podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dziecko albo dzieci do wspólnego opodatkowania się z tym dzieckiem albo z tymi dziećmi na rzecz

ustanowienia uprawnienia tej osoby do odliczenia od podatku kwoty w wysokości 1 500 zł;

- 2) likwidację prawa podatnika osiągającego dochody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze, jeżeli umowy te nie są zawierane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, do wyboru formy ich opodatkowania na rzecz ustanowienia obowiązku opodatkowania tych dochodów w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych;
- 3) likwidację prawa podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatnika podatku dochodowego od osób prawnych do zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych będących odpowiednio budynkami mieszkalnymi, lokalami mieszkalnymi stanowiącymi odrębną nieruchomość, spółdzielczym własnościowym prawem do lokalu mieszkalnego oraz prawem do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej;
- 4) rozszerzenie katalogu zwolnień przedmiotowych od podatku dochodowego od osób fizycznych o określone przychody, w szczególności:
  - a) przychody podatnika, który przeniósł miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, osiągnięte ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy, z umów zlecenia oraz z pozarolniczej działalności gospodarczej – w czterech kolejno po sobie następujących latach podatkowych, licząc od początku roku, w którym podatnik przeniósł to miejsce zamieszkania, albo od początku roku następnego,
  - b) przychody podatnika do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, osiągnięte ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy, z umów zlecenia oraz z pozarolniczej działalności gospodarczej, który w roku podatkowym w stosunku do co najmniej czworga dzieci wykonywał władzę rodzicielską, pełnił funkcję opiekuna prawnego, jeżeli dziecko z nim zamieszkiwało, lub sprawował funkcję rodziny zastępczej na podstawie orzeczenia sądu lub umowy zawartej ze starostą, a w przypadku pełnoletnich uczących się dzieci – wykonywał ciężący na nim obowiązek alimentacyjny albo sprawował funkcję rodziny zastępczej,

- c) przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy, z umów zlecenia oraz z pozarolniczej działalności gospodarczej, otrzymane przez podatnika po ukończeniu 60. roku życia w przypadku kobiety i 65. roku życia w przypadku mężczyzny, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, pod warunkiem, że podatnik podlega z tytułu uzyskania tych przychodów ubezpieczeniom społecznym oraz, mimo nabycia uprawnienia, nie korzysta z uprawnień emerytalno-rentowych;
- 5) wprowadzenie ulgi dla pracownika oraz podatnika osiągającego przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej, jeżeli suma uzyskanych przychodów w roku podatkowym wynosi co najmniej 68 412 zł i nie przekracza kwoty 133 692 zł;
- 6) podwyższenie kwoty wolnej od podatku dochodowego od osób fizycznych do 30 000 zł;
- 7) podwyższenie do 120 000 zł kwoty, po której przekroczeniu ma zastosowanie stawka podatku dochodowego od osób fizycznych w wysokości 32%;
- 8) likwidację prawa podatnika do odliczenia kwoty składki na ubezpieczenie zdrowotne opłaconej (pobranej przez płatnika) w roku podatkowym od kwoty należnego za ten rok podatku dochodowego od osób fizycznych albo zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne;
- 9) rozszerzenie katalogu podatników podatku dochodowego od osób prawnych uprawnionych do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (tzw. estońskim CIT) o spółki komandytowo-akcyjne oraz spółki komandytowe;
- 10) wprowadzenie minimalnego podatku dochodowego w wysokości 10% podstawy opodatkowania od spółki będącej podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatkowej grupy kapitałowej, które w roku podatkowym poniosły stratę ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych albo osiągnęły udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych w przychodach innych niż z zysków kapitałowych w wysokości nie większej niż 1%;
- 11) ustanowienie zasad i trybu opodatkowania spółki holdingowej jako alternatywy dla obowiązującego systemu opodatkowania podatkowej grupy kapitałowej;
- 12) wprowadzenie instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości do 96 godzin;
- 13) wprowadzenie instytucji porozumienia inwestycyjnego jako umowy w sprawie skutków podatkowych inwestycji planowanej lub rozpoczętej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zawieranej między ministrem właściwym do spraw finansów publicznych a inwestorem, na jego wniosek;

- 14) wprowadzenie zasady, że stosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej będzie dotyczyć wyłącznie tych podatników, którzy kontynuują stosowanie tej formy opodatkowania po dniu 31 grudnia 2021 r. oraz nie zrezygnowali z opodatkowania w tej formie po tym dniu i nie utracili prawa do opodatkowania w tej formie po tym dniu;
- 15) wprowadzenie zasady, że opodatkowanie w formie karty podatkowej przychodów uzyskiwanych z tytułu świadczenia usług w zakresie ochrony zdrowia ludzkiego przez lekarza, lekarza dentystę, felczera, technika dentystycznego, pielęgniarkę oraz położną, a także świadczenia usług weterynaryjnych przez lekarza weterynarii, nie dotyczy działalności wykonywanej na rzecz osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej albo na rzecz osób fizycznych dla potrzeb prowadzonej przez nie pozarolniczej działalności gospodarczej;
- 16) ustanowienie zasad i trybu opodatkowania w grupie VAT;
- 17) zmianę zasad ustalania wysokości składki na ubezpieczenie zdrowotne:
  - a) osoby prowadzącej pozarolniczą działalność gospodarczą,
  - b) osoby prowadzącej działalność w zakresie wolnego zawodu w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych,
  - c) wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki jawnej, spółki komandytowej oraz spółki partnerskiej,
  - d) osoby prowadzącej publiczną lub niepubliczną szkołę, inną formę wychowania przedszkolnego, placówkę lub ich zespół – na podstawie przepisów oświatowych;
- 18) nałożenie na konsumenta obowiązku dokonywania płatności za pośrednictwem rachunku płatniczego, jeżeli jednorazowa wartość transakcji z przedsiębiorcą, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza 20 000 zł lub równowartość tej kwoty;
- 19) wprowadzenie instytucji nabycia sprawdzającego polegającego na nabyciu towarów lub usług w celu sprawdzenia wywiązywania się przez sprawdzanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego, w zakresie ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej oraz wydawania nabywcy paragonu fiskalnego;
- 20) ustanowienie abolicji podatkowej dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, podatników podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatników zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne w odniesieniu do dochodów (przychodów), które nie zostały

zadeklarowane w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, poprzez wprowadzenie przejściowego ryczału od dochodów w wysokości 8% podstawy opodatkowania.

**3. Opiniowana ustawa nowelizuje 26 ustaw, w szczególności:**

- 1) ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, określaną dalej jako „ustawa o PIT”;
- 2) ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, określaną dalej jako „ustawa o CIT”;
- 3) ustawę z dnia 17 czerwca 1996 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
- 4) ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, określaną dalej jako „Ordynacja podatkowa”;
- 5) ustawę z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych;
- 6) ustawę z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, określaną dalej jako „ustawa o ryczałcie”;
- 7) ustawę z dnia 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych;
- 8) ustawę z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy;
- 9) ustawę z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych;
- 10) ustawę z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych;
- 11) ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, określaną dalej jako „ustawa o VAT”;
- 12) ustawę z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;
- 13) ustawę z dnia 7 września 2007 r. o pomocy osobom uprawnionym do alimentów;
- 14) ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym;
- 15) ustawę z dnia 30 maja 2014 r. o prawach konsumenta;
- 16) ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej;
- 17) ustawę z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

## II. Uwaga ogólna

1. Analiza postępowania ustawodawczego w Sejmie w sprawie projektu opiniowanej ustawy pozwala na wyrażenie wątpliwości, czy tryb jej uchwalenia odpowiadał standardom wynikającym:

- 1) z zasady poprawnej legislacji, wywodzonej z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, określanej dalej jako „Konstytucja”,
  - 2) z art. 7, art. 112 oraz art. 119 ust. 1 Konstytucji
- w zakresie odnoszącym się do szybkości sejmowego postępowania ustawodawczego oraz rozpatrzenia projektu opiniowanej ustawy w trzech czytaniach.

1.1. W dniu 8 września 2021 r. Rada Ministrów wniosła do Sejmu projekt opiniowanej ustawy. W tym samym dniu Marszałek Sejmu zarządziła wydrukowanie i doręczenie posłom tego projektu, a także skierowała go do pierwszego czytania na posiedzeniu Sejmu. Na doręczony posłom druk sejmowy nr 1532, którego objętość liczyła 686 stron, składały się (z wyłączeniem pisma przewodniego Prezesa Rady Ministrów do Marszałek Sejmu) następujące dokumenty:

- 1) projekt opiniowanej ustawy (259 stron), w którym zaproponowano nowelizację 26 ustaw;
- 2) uzasadnienie projektu opiniowanej ustawy (262 strony);
- 3) ocena skutków regulacji projektu opiniowanej ustawy (58 stron);
- 4) raport z konsultacji (83 strony);
- 5) zgłoszenie podmiotu, który zgłosił zainteresowanie pracami nad projektem opiniowanej ustawy w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (5 stron);
- 6) projekty 2 podstawowych aktów wykonawczych wraz z ich uzasadnieniem oraz oceną skutków regulacji (18 stron).

1.2. W dniu 14 września 2021 r. Rada Ministrów wniosła do Sejmu autopoprawkę do projektu opiniowanej ustawy, która – składając się z 9 punktów (4 strony) oraz uzasadnienia (8 stron) – przewidywała modyfikację treści uprzednio proponowanych nowelizacji 6 ustaw, zwłaszcza w zakresie dotyczącym wprowadzenia minimalnego podatku

dochodowego od spółek będących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatkowych grup kapitałowych.

**1.3.** W dniu 17 września 2021 r. do Marszałka Sejmu wpłynęło pismo Sekretarza Rady Ministrów, działającego z upoważnienia Prezesa Rady Ministrów, przy którym przekazano pakiet kolejnych 7 podstawowych aktów wykonawczych.

**1.4.** W dniu 17 września 2021 r. odbyło się trwające 124 minuty pierwsze czytanie projektu opiniowanej ustawy, w trakcie którego Sejm wysłuchał 7-minutowych oświadczeń w imieniu klubów oraz 3-minutowych oświadczeń w imieniu kół. Tego samego dnia Sejm – po odrzuceniu wniosku o odrzucenie projektu opiniowanej ustawy w pierwszym czytaniu – skierował go wraz z autopoprawką do Komisji Finansów Publicznych w celu rozpatrzenia.

**1.5.** W dniu 23 września 2021 r. Komisja Finansów Publicznych – po odbyciu niespełna 12-godzinnego posiedzenia – rozpatrzyła projekt opiniowanej ustawy wraz z autopoprawką, przedstawiając sprawozdanie zawarte w druku sejmowym nr 1597, który został doręczony posłom w dniu 28 września 2021 r. W toku prac komisyjnych:

- 1) odrzucono wniosek formalny o odroczenie posiedzenia Komisji Finansów Publicznych do dnia 5 października 2021 r. i rozpatrzenie projektu opiniowanej ustawy w tym dniu w celu zapewnienia czasu na zapoznanie się z jego treścią;
- 2) przyjęto szereg poprawek do projektu opiniowanej ustawy, w tym poprawki merytoryczne w zakresie:
  - a) likwidacji prawa podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dziecko albo dzieci do wspólnego opodatkowania się z tym dzieckiem albo z tymi dziećmi na rzecz ustanowienia uprawnienia tej osoby do odliczenia od podatku kwoty w wysokości 1 500 zł,
  - b) wprowadzenia zwolnienia przedmiotowego od podatku dochodowego od osób fizycznych w odniesieniu do przychodów podatnika do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, osiągniętych ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy, z umów zlecenia oraz z pozarolniczej działalności gospodarczej, który w roku podatkowym w stosunku do co najmniej czworga dzieci wykonywał władzę rodzicielską, pełnił funkcję opiekuna prawnego, jeżeli dziecko z nim zamieszkiwało, lub sprawował funkcję rodziny zastępczej na podstawie orzeczenia sądu lub umowy zawartej ze starostą,

a w przypadku pełnoletnich uczących się dzieci – wykonywał ciężący na nim obowiązek alimentacyjny albo sprawował funkcję rodziny zastępczej.

**1.6.** W dniu 29 września 2021 r. odbyło się drugie czytanie projektu opiniowanej ustawy, podczas którego zgłoszono do niego 64 poprawki. Komisja Finansów Publicznych na posiedzeniu w dniu 30 września 2021 r. rozpatrzyła je i przygotowała sprawozdanie w tej sprawie (druk sejmowy nr 1597–A).

**1.7.** W dniu 1 października 2021 r. Sejm uchwalił ustawę, przyjąwszy uprzednio 29 poprawek, w tym w zakresie:

- 1) wprowadzenia zwolnienia przedmiotowego od podatku dochodowego od osób fizycznych w odniesieniu do przychodów ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy, z umów zlecenia oraz z pozarolniczej działalności gospodarczej, otrzymanych przez podatnika po ukończeniu 60. roku życia w przypadku kobiety i 65. roku życia w przypadku mężczyzny, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł, pod warunkiem, że podatnik podlega z tytułu uzyskania tych przychodów ubezpieczeniom społecznym oraz, mimo nabycia uprawnienia, nie korzysta z uprawnień emerytalno-rentowych;
- 2) rozszerzenia beneficjentów „ulgi dla klasy średniej” o podatników osiągających przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej;
- 3) rozszerzenia katalogu podatników podatku dochodowego od osób prawnych zwolnionych od minimalnego podatku dochodowego;
- 4) umożliwienia podatnikom osiągającym w 2022 r. przychody z najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innych umów o podobnym charakterze, jeżeli umowy te nie są zawierane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, stosowania zasad opodatkowania tych przychodów obowiązujących na dzień 31 grudnia 2021 r.;
- 5) ustanowienia unormowania, wedle którego podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych mogą, nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2022 r., zaliczać do kosztów uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych będących odpowiednio budynkami mieszkalnymi, lokalami mieszkalnymi stanowiącymi odrębną nieruchomość, spółdzielczym własnościowym prawem do lokalu mieszkalnego



lub prawem do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, nabytych lub wytworzonych przed dniem 1 stycznia 2022 r.

2. W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego utrwalił się pogląd, że wyrażony w art. 119 ust. 1 Konstytucji wymóg rozpatrzenia przez Sejm projektu ustawy w trzech czytaniach nie może być rozumiany tylko formalnie (jako wymaganie trzykrotnego rozpatrywania tak samo oznaczonego tekstu), ale służy przede wszystkim możliwie dokładnej i wnikliwej analizie projektu ustawy, a w konsekwencji zminimalizowaniu ryzyka niedopracowania lub przypadkowości przyjmowanych w toku prac ustawodawczych rozwiązań<sup>1</sup>. „Pośpieszne rozpatrywanie projektu ustawy oraz rezygnacja z tych środków działania i procedur sejmowych, które pozwalają wszechstronnie objaśnić i krytycznie ocenić proponowane rozwiązania prawne, nie sprzyjają ani jakości ustawodawstwa, ani materialnej legitymizacji samego procesu ustawodawczego”<sup>2</sup>. Wyrażona w art. 112 Konstytucji autonomia Sejmu „nie oznacza całkowitej swobody i dowolności kształtowania poszczególnych elementów procesu ustawodawczego oraz praktyki ich stosowania”<sup>3</sup>, przy czym unormowania regulaminu Sejmu „muszą (...) uwzględniać zarówno konstytucyjnie zdeterminowane stadia procesu ustawodawczego, jak i uprawnienia organów konstytucyjnie upoważnionych do udziału w tym procesie. Co więcej, rozwiązania regulaminowe muszą uwzględniać te normy, zasady i wartości konstytucyjne, które wprost do postępowania ustawodawczego się nie odnoszą, lecz wyznaczają ogólne standardy demokratycznego państwa prawnego, które w postępowaniu tym muszą być uwzględniane”<sup>4</sup>. W tym kontekście – opierając się na dotychczasowym dorobku Trybunału Konstytucyjnego<sup>5</sup> – należy wymienić podstawowe argumenty, które mogą przemawiać za tezą o niezgodności całej opiniowanej ustawy z proceduralnymi standardami wynikającymi z zasady poprawnej legislacji, wywodzonej z art. 2 Konstytucji, a także z przepisami art. 7, art. 112 oraz art. 119 ust. 1 Konstytucji.

---

<sup>1</sup> Zob. wyroki Trybunału Konstytucyjnego: z dnia 24 marca 2004 r. (K 37/03), z dnia 24 marca 2009 r. (K 53/07), z dnia 7 listopada 2013 r. (K 31/12), z dnia 9 grudnia 2015 r. (K 35/15) oraz z dnia 9 marca 2016 r. (K 47/15).

<sup>2</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 marca 2016 r. (K 47/15).

<sup>3</sup> *Ibidem*.

<sup>4</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 grudnia 2015 r. (K 35/15).

<sup>5</sup> Zob. wyroki Trybunału Konstytucyjnego: z dnia 24 marca 2004 r. (K 37/03), z dnia 24 marca 2009 r. (K 53/07), z dnia 7 listopada 2013 r. (K 31/12), z dnia 9 grudnia 2015 r. (K 35/15) oraz z dnia 9 marca 2016 r. (K 47/15).

**2.1. Po pierwsze**, rozpatrywanie projektu ustawy przez Sejm w trzech czytaniach wymaga stworzenia odpowiednich ram czasowych, dostosowanych do wagi i stopnia skomplikowania normowanej materii. Abstrahując od nadzwyczajnej objętości wniesionego przez Radę Ministrów do Sejmu projektu opiniowanej ustawy i wysoce specjalistycznego charakteru proponowanych w nim regulacji (zwłaszcza z zakresu prawa podatkowego), zauważenia wymaga, że jego rzetelna analiza – tak prawna, jak i merytoryczna – wymagała przede wszystkim drobiazgowego porównania brzmienia obowiązujących i proponowanych unormowań, w tym zachodzących między nimi relacji normatywnych oraz skutków ich wejścia w życie na stosunki prawne i faktyczne niezakończone przed zakładanym terminem ich obowiązywania (tj. – zasadniczo – przed dniem 1 stycznia 2022 r.). Wskazówki co do ustaw, które nie powinny być uchwalane pośpiesznie, wynikają z art. 123 ust. 1 Konstytucji, który stanowi m.in., że w trybie pilnym nie można rozpatrywać rządowych projektów ustaw podatkowych.

**2.2. Po drugie**, wyznaczone przez Sejm ramy czasowe postępowania ustawodawczego nie powinny negatywnie wpływać na przebieg tego postępowania. O takim negatywnym wpływie można zaś mówić w analizowanym przypadku, skoro – pomimo obszerności projektu opiniowanej ustawy oraz skomplikowanego charakteru regulowanych w nim materii:

- 1) pomiędzy pierwszym czytaniem na posiedzeniu Sejmu (17 września 2021 r.) a trzecim czytaniem (1 października 2021 r.) upłynęło zaledwie 13 dni;
- 2) zawarte w druku sejmowym nr 1597 sprawozdanie Komisji Finansów Publicznych w sprawie projektu opiniowanej ustawy zostało doręczone posłom w dniu 28 września 2021 r., natomiast jego drugie czytanie na posiedzeniu Sejmu nastąpiło dnia następnego – rezygnacja z normy gwarancyjnej, zgodnie z którą drugie czytanie może się odbyć „nie wcześniej niż siódmego dnia od doręczenia posłom sprawozdania komisji” (art. 44 ust. 3 regulaminu Sejmu), skutkowało tym, że posłowie nie byli *de facto* w stanie rzetelnie przygotować się do dalszego procedowania projektu opiniowanej ustawy, w tym wnoszenia ewentualnych poprawek w drugim czytaniu do liczącego 285 stron tekstu projektu przedłożonego w poprzednim dniu.

**2.3. Po trzecie**, rozpatrywanie projektów ustaw w ramach trzech czytań wymaga z jednej strony poszanowania przez większość parlamentarną praw mniejszości, które obejmują nie tylko możliwość przedłożenia własnych wniosków i poprawek do projektu ustawy, ale również możliwość żądania ich rzeczywistego rozpatrzenia przez Sejm, a zatem

rzetelnego przeanalizowania z uwzględnieniem opinii niezależnych ekspertów, z drugiej zaś – stworzenia przestrzeni dla realnej, a nie jedynie potencjalnej dyskusji dotyczącej jakości stanowionego prawa, w tym jego zgodności z Konstytucją. W tym kontekście należy zwrócić uwagę na oświadczenie uczestniczącego w pracach nad projektem opiniowanej ustawy przedstawiciela Biura Legislacyjnego Kancelarii Sejmu, który na wstępie jego rozpatrywania przez Komisję Finansów Publicznych w dniu 23 września 2021 r. stwierdził m.in., co następuje: „Chcę podkreślić, że Biuro Legislacyjne w gruncie rzeczy nie miało możliwości pełnej analizy prawno-legislacyjnej tego dokumentu. Innymi słowy, żadna z osób pracujących przy tym projekcie nie była w stanie przeczytać i przeanalizować tego projektu w całości. (...) Uwagi Biura Legislacyjnego, które będą zgłaszane w trakcie prac, mają charakter wybiórczy i tym samym Biuro Legislacyjne, niestety, nie może – mimo najszczerzych chęci i dążenia do najwyższej staranności przy pracach nad tym projektem – nie może jednak zagwarantować, że przepisy będą prawidłowo skonstruowane, poprawnie zredagowane, ani tym samym ponosić odpowiedzialności za ewentualne błędy, które w tym projekcie będą<sup>6</sup>”.

**3. W świetle powyższego istnieją podstawy do uznania, że opiniowana ustawa została uchwalona z naruszeniem proceduralnych standardów wynikających z zasady poprawnej legislacji, wywodzonej z art. 2 Konstytucji, a także z przepisów art. 7, art. 112 oraz art. 119 ust. 1 Konstytucji.** Zauważenia wymaga, że „nie każde nieprawidłowości legislacyjne automatycznie powodują sprzeczność badanej ustawy z art. 2 i art. 7 Konstytucji. Przesądzają o tym dodatkowe okoliczności procesu ustawodawczego, które ujawniają szczególnie naganny kontekst dokonywanych czynności prawodawczych<sup>7</sup>”. W przypadku projektu opiniowanej ustawy – przewidującego największą po 1989 r. zmianę systemu prawa podatkowego – okoliczności te można zreasumować jako przyjęcie takiego kalendarza prac parlamentarnych, który z istoty uniemożliwił posłom, sejmowym służbom legislacyjnym oraz innym zainteresowanym podmiotom rzetelną dyskusję nad proponowanymi unormowaniami, a tym samym – ich ocenę merytoryczną i prawną, w tym w aspekcie możliwych skutków ekonomicznych dla podatników. Na skutek

---

<sup>6</sup> Wypowiedź legislatora W. Białończyka na posiedzeniu Komisji Finansów Publicznych 23 września 2021 r. ([https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/transmisja.xsp?documentId=129F6BF6BE6DA7484C1258753003F6377&symbol=TRANSMISJA\\_ARCH&info=T](https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/transmisja.xsp?documentId=129F6BF6BE6DA7484C1258753003F6377&symbol=TRANSMISJA_ARCH&info=T)).

<sup>7</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9 marca 2016 r. (K 47/15).

ekspresowego tempa procedowania nad projektem opiniowanej ustawy Sejm znacznie zwiększył ryzyko przyjęcia regulacji merytorycznie niezamierzonych czy wadliwych prawnie, w tym niezgodnych z Konstytucją.

### **III. Uwagi szczegółowe**

#### **A. Zastrzeżenia co do zgodności z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej**

1. Istnieją podstawy do uznania, że **art. 1 pkt 2 lit. c w związku z pkt 49 opiniowanej ustawy jest niezgodny z art. 71 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji** przez to, że pozbawia podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dziecko albo dzieci prawa do wspólnego opodatkowania się z tym dzieckiem albo z tymi dziećmi na rzecz ustanowienia uprawnienia tej osoby do odliczenia od podatku kwoty w stałej wysokości 1 500 zł.

**1.1.** Zgodnie z obowiązującymi przepisami art. 6 ust. 4–4b ustawy o PIT od dochodów rodzica lub opiekuna prawnego, podlegającego obowiązkowi podatkowemu, o którym mowa w art. 3 ust. 1, będącego panną, kawalerem, wdową, wdowcem, rozwódką, rozwodnikiem albo osobą, w stosunku do której orzeczono separację w rozumieniu odrębnych przepisów, lub osobą pozostającą w związku małżeńskim, jeżeli jej małżonek został pozbawiony praw rodzicielskich lub odbywa karę pozbawienia wolności, jeżeli ten rodzic lub opiekun w roku podatkowym samotnie wychowuje dzieci:

- 1) małoletnie,
- 2) bez względu na ich wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną,
- 3) do ukończenia 25 roku życia uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach o systemie oświaty, przepisach o szkolnictwie wyższym i nauce lub w przepisach regulujących system oświatowy lub szkolnictwo wyższe obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie, jeżeli w roku podatkowym nie uzyskały dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 27 lub art. 30b lub uzyskały przychody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148, w łącznej wysokości przekraczającej kwotę stanowiącą iloraz kwoty zmniejszającej podatek określonej w art. 27 ust. 1b pkt 1 oraz stawki podatku, określonej w pierwszym przedziale skali,

o której mowa w art. 27 ust. 1, z wyjątkiem renty rodzinnej

- podatek może być określony na wniosek wyrażony w rocznym zeznaniu podatkowym, w podwójnej wysokości podatku obliczonego od połowy dochodów osoby samotnie wychowującej dzieci, z uwzględnieniem art. 7, z tym że do sumy tych dochodów nie wlicza się dochodów (przychodów) opodatkowanych w sposób zryczałtowany.

**1.2.** W wyniku przyjęcia grupy poprawek zgłoszonych podczas rozpatrywania projektu ustawy przez Komisję Finansów Publicznych przesądzono o likwidacji prawa podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dziecko albo dzieci do wspólnego opodatkowania się z tym dzieckiem albo z tymi dziećmi na rzecz ustanowienia uprawnienia tej osoby do odliczenia od podatku kwoty w wysokości 1 500 zł. Przedstawiając *ratio legis* zgłoszonych poprawek podniesiono, co następuje: „Wprowadzenie kwoty wolnej od podatku w wysokości 30 000 zł zwielokrotni zysk samotnych rodziców w stosunku do korzyści uzyskiwanych przez rodziców będących małżonkami, co może być powszechnie postrzegane jako nieuzasadnione. Ponadto stan ten może generować daleko idące skutki społeczne w postaci wzrostu liczby rozwodów uwarunkowanych względami ekonomicznymi<sup>8</sup>”. Abstrahując od tego, że zaprezentowany pogląd co do „skutków społecznych” nie został poparty żadnymi argumentami (w tym danymi, które przynajmniej uprawdopodobniałyby jego prawdziwość), wnioskodawca poprawek nie uwzględnił w swej argumentacji dyspozycji wyrażonej w art. 71 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji, wedle której **rodziny** znajdujące się w trudnej sytuacji materialnej i społecznej, zwłaszcza wielodzietne i **niepełne**, mają **prawo do szczególnej pomocy ze strony władz publicznych**. Powołane unormowanie wyraża prawo podmiotowe podlegające ochronie w trybie skargi konstytucyjnej<sup>9</sup>, przy czym pomoc dla rodzin w trudnej sytuacji materialnej i społecznej, zwłaszcza wielodzietnych i niepełnych, ma mieć charakter „szczególny”, a więc wykraczający poza zwykłą pomoc dla osób utrzymujących dzieci albo pomoc świadczoną innym osobom<sup>10</sup>. Przyjmując zatem – tak w świetle treści zgłoszonej poprawki, jak i jej uzasadnienia – założenie, że zastąpienie uprawnienia podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dziecko albo dzieci do wspólnego opodatkowania się z tym dzieckiem albo z tymi dziećmi uprawnieniem do odliczenia od podatku kwoty w stałej

---

<sup>8</sup> Wypowiedź poseł D. Chorościńskiej na posiedzeniu Komisji Finansów Publicznych 23 września 2021 r. ([https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/transmisja.xsp?documentId=129FBF6BE6DA7484C1258753003F6377&symbol=TRANSMISJA\\_ARCH&info=T](https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/transmisja.xsp?documentId=129FBF6BE6DA7484C1258753003F6377&symbol=TRANSMISJA_ARCH&info=T)).

<sup>9</sup> L. Garlicki, M. Derlatka [w:] M. Derlatka, K. Działocha, S. Jarosz-Żukowska, A. Łukaszczyk, P. Sarnecki, W. Sokolewicz, J. Trzeciński, M. Wiącek, K. Wojtyczek, L. Garlicki, M. Zubik: *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Tom II*, Warszawa 2016, art. 71, Lex.

<sup>10</sup> Zob. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 listopada 2005 r. (P 3/05).

wysokości 1 500 zł skutkuje – co do zasady – likwidacją *sui generis* preferencji tej grupy podatników, prowadząc do uszczuplenia ich sytuacji dochodowej, można uznać, że przedmiotowy zabieg legislacyjny naraża się na zarzut niezgodności z art. 71 ust. 1 zdanie drugie Konstytucji.

**1.3.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następujących **propozycji poprawek**:

1) w art. 1:

a) pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) w art. 6:

a) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Małżonkowie podlegający obowiązkowi podatkowemu, o którym mowa art. 3 ust. 1, pozostający w związku małżeńskim i we wspólności majątkowej:

1) przez cały rok podatkowy albo

2) od dnia zawarcia związku małżeńskiego do ostatniego dnia roku podatkowego – w przypadku gdy związek małżeński został zawarty w trakcie roku podatkowego

– mogą być, z zastrzeżeniem ust. 8, na wspólny wniosek wyrażony w zeznaniu podatkowym, opodatkowani łącznie od sumy swoich dochodów określonych zgodnie z art. 9 ust. 1 i 1a, po uprzednim odliczeniu, odrębnie przez każdego z małżonków, kwot pomniejszających dochód; w tym przypadku podatek określa się na imię obojga małżonków w podwójnej wysokości podatku obliczonego od połowy łącznych dochodów małżonków.”,

b) w ust. 3a w części wspólnej wyrazy „przepisy ust. 8 i 9” zastępuje się wyrazami „ust. 8”,

c) w ust. 4:

– we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „Od dochodów rodzica” zastępuje się wyrazami „Od dochodów jednego rodzica, a w przypadku braku porozumienia między rodzicami – od dochodów rodzica, u którego dziecko ma miejsce zamieszkania w rozumieniu Kodeksu cywilnego.”,

– pkt 3 wyrazy „uzyskały przychody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148, w łącznej wysokości przekraczającej kwotę stanowiącą iloraz kwoty zmniejszającej podatek określonej w art. 27 ust. 1b pkt 1 oraz

stawki podatku, określonej w pierwszym przedziale skali, o której mowa w art. 27 ust. 1” zastępuje się wyrazami „przychodów, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 148 oraz pkt 152 lit. a i b, w łącznej wysokości przekraczającej kwotę 3 089 zł”,

d) w ust. 4b wyrazy „przepisy ust. 8 i 9” zastępuje się wyrazami „ust. 8”,

e) ust. 8 otrzymuje brzmienie:

„8. Sposób opodatkowania, o którym mowa w ust. 2 i 4, nie ma zastosowania, w przypadku gdy chociażby jeden z małżonków, osoba samotnie wychowująca dzieci lub jej dziecko:

1) stosują przepisy:

a) art. 30c lub

b) ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym, z wyjątkiem art. 6 ust. 1a tej ustawy

– w zakresie osiągniętych w roku podatkowym przychodów, poniesionych kosztów uzyskania przychodów, zobowiązania lub uprawnienia do zwiększania lub pomniejszenia podstawy opodatkowania albo przychodów, zobowiązania lub uprawnienia do dokonywania innych doliczeń lub odliczeń;

2) podlegają opodatkowaniu na zasadach wynikających z ustawy z dnia 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym lub ustawy z dnia 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych.”,

f) uchyla się ust. 9;”,

b) w pkt 3 w lit. b skreśla się tiret drugie,

c) w pkt 13 w lit. a w tiret trzynastym, w pkt 153 w części wspólnej wyrazy „dzieci, o których mowa w art. 27ea ust. 1 pkt 2” zastępuje się wyrazami „dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4”,

d) w pkt 40 w lit. f, w ust. 7e w zdaniu drugim wyrazy „dzieci, o których mowa w art. 27ea ust. 1” zastępuje się wyrazami „dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4”,

e) skreśla się pkt 49,

f) w pkt 50 skreśla się lit. b i d,

g) w pkt 62 skreśla się lit. b,

- h) w pkt 64 w lit. d skreśla się tiret pierwsze;
- 2) w art. 70 w pkt 1 wyrazy „art. 6 ust. 2, 3a i 8” zastępuje się wyrazami „art. 6 ust. 2, 3a, 4, 4b i 8”.

**2. Uzasadniony jest pogląd, że dodawane przepisy:**

- 1) **art. 24a ust. 1e i 8 ustawy o PIT**, w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 39 lit. a i d opiniowanej ustawy,
  - 2) **art. 9 ust. 1c, 1d i 5 ustawy o CIT**, w brzmieniu określonym przez art. 2 pkt 11 lit. a i c opiniowanej ustawy,
  - 3) **art. 15 ust. 12 i 13 ustawy o ryczałcie**, w brzmieniu określonym przez art. 9 pkt 11 opiniowanej ustawy
- są niezgodne z art. 47 oraz art. 51 ust. 1, 2 i 5 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji.

**2.1.** Wymienione przepisy obligują wskazanych podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne do periodycznego przesyłania urzędowi skarbowemu za pomocą środków komunikacji elektronicznej prowadzonych przy użyciu programów komputerowych odpowiednio ksiąg, ksiąg rachunkowych, a także ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Przewidują one również możliwość wydawania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych aktów wykonawczych określających dodatkowe dane, które byłyby objęte zakresem powyższego obowiązku.

**2.2.** Przepis art. 47 Konstytucji statuuje prawo „każdego” (tj. zarówno osób fizycznych, jak również innych podmiotów) do ochrony prawnej życia prywatnego, które obejmuje swym zakresem także autonomię informacyjną (art. 51 Konstytucji) oznaczającą prawo do samodzielnego decydowania o ujawnianiu innym informacji dotyczących swojej osoby, a także prawo do sprawowania kontroli nad takimi informacjami, jeśli znajdują się w posiadaniu innych podmiotów<sup>11</sup>. Ponadto przepisy art. 51 ust. 2 i 5 Konstytucji stanowią, że władze publiczne nie mogą pozyskiwać, gromadzić i udostępniać innych informacji o obywatelach niż niezbędne w demokratycznym państwie prawnym, przy czym zasady i tryb

---

<sup>11</sup> Zob. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 lutego 2002 r. (U 3/01).



gromadzenia oraz udostępniania informacji określa ustawa, co wyłącza możliwość regulowania tej materii w rozporządzeniu.

**2.3.** Uzasadnienie projektu opiniowanej ustawy nie tylko nie zawiera argumentów na rzecz wykazania niezbędności powołanej regulacji, ale – w zakresie, w jakim odnosi się do „dodatkowych danych” – pogłębia zastrzeżenia co do spełniania konstytucyjnych przesłanek tak głębokiej ingerencji w sferę autonomii informacyjnej podatnika. Jak bowiem stwierdza się w uzasadnieniu projektu opiniowanej ustawy (str. 138) „dodatkowe dane będą zbierane w celu zmniejszenia obciążeń przedsiębiorców związanych z prowadzeniem kontroli poprzez umożliwienie administracji skarbowej weryfikacji prawidłowości rozliczeń i wykrywania nadużyć w formie zdalnej, bez konieczności przeprowadzania czynności na miejscu oraz zwiększenie ich efektywności.” Przedstawiając *ratio legis* proponowanej regulacji, projektodawca uzasadnia ją zatem względami natury pragmatycznej. Tymczasem „względy celowości, ani wygody władzy nie uzasadniają naruszenia autonomii informacyjnej. Jej naruszenie może nastąpić, jeżeli jest to „konieczne w demokratycznym państwie prawnym”<sup>12</sup>. Przeciwno akceptacji poglądu, że powołane przepisy nie naruszają zasady proporcjonalności (w tym w aspekcie art. 31 ust. 3 Konstytucji), przemawiają również wyniki analizy aktualnego stanu prawnego w tym zakresie. Zgodnie bowiem z art. 193a § 1 Ordynacji podatkowej 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 tego artykułu, wskazując rodzaj ksiąg podatkowych oraz okres, którego dotyczą.

**2.4.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następujących **propozycji poprawek**:

1) w art. 1 w pkt 39:

a) skreśla się lit. a,

b) w lit. c przecinek na końcu zastępuje się średnikiem oraz skreśla się lit. d;

2) w art. 2 w pkt 11:

---

<sup>12</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 listopada 2002 r. (K 41/02).

- a) skreśla się lit. a,
- b) w lit. b przecinek na końcu zastępuje się średnikiem oraz skreśla się lit. c;
- 3) w art. 9 skreśla się pkt 11;
- 4) skreśla się art. 66;
- 5) w art. 89 w pkt 4:
  - a) wyrazy „, art. 2” zastępuje się wyrazami „oraz art. 2”,
  - b) skreśla się wyrazy „pkt 11 lit. a i c”,
  - c) skreśla się wyrazy „, art. 9 pkt 11 oraz art. 66”.

3. Istnieją podstawy do uznania, że dodawane **przepisy art. 26 ust. 1 pkt 2aa i ust. 4a–4c ustawy o PIT**, w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 40 lit. a tiret drugie i lit. b opiniowanej ustawy, są **niezgodne z art. 32 ust. 1 w zw. z art. 84 Konstytucji**.

**3.1.** Wymienione przepisy statuują tzw. ulgę dla klasy średniej, adresując ją wyłącznie do:

- 1) pracowników, tj. – stosownie do art. 12 ust. 4 ustawy o PIT – osób pozostających w stosunku służbowym, stosunku pracy, stosunku pracy nakładczej oraz spółdzielczym stosunku pracy;
- 2) podatników osiągających przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej.

**3.2.** Jeżeli ustawodawca przyznaje określonym podatnikom podatku dochodowego od osób fizycznych prawo do skorzystania z preferencyjnych form opodatkowania, musi to czynić z poszanowaniem zasady równości podatkowej (art. 32 ust. 1 w zw. z art. 84 Konstytucji). Unormowanie przewidujące odmienne traktowanie podmiotów podobnych musi zatem zawsze znajdować podstawę w odpowiednio przekonywujących argumentach, które muszą mieć charakter relewantny i proporcjonalny oraz pozostawać w związku z innymi wartościami, zasadami czy normami konstytucyjnymi, uzasadniającymi odmienne traktowanie tych podmiotów<sup>13</sup>. Powołane wzorce konstytucyjne obligują do wyrażenia zasadniczej wątpliwości, czy dopuszczalne jest uczynienie beneficjentami tzw. ulgi dla klasy średniej wyłącznie pracowników w rozumieniu art. 12 ust. 4 ustawy o PIT oraz podatników

---

<sup>13</sup> Zob. np. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 18 stycznia 2000 r. (K 17/99).

osiągających przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej, a zatem z wyłączeniem podatników osiągających przychody z innych źródeł. Problem ten jawi się szczególnie wyraźnie w odniesieniu do podatników osiągających przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8 ustawy o PIT. Tytułem jego zobrazowania można przykładowo wskazać, że – stosownie do kwestionowanej regulacji – lekarz zatrudniony w podmiocie leczniczym na podstawie stosunku pracy, którego suma przychodów w roku podatkowym, obliczona zgodnie z dodawanym art. 26 ust. 4a ustawy o PIT, wynosi co najmniej 68 412 zł i nie przekracza kwoty 133 692 zł, będzie mógł skorzystać z ulgi, podczas gdy lekarza świadczącego tożsamą pracę w podmiocie leczniczym na podstawie umowy zlecenia, którego suma przychodów w roku podatkowym obliczona zgodnie z dodawanym art. 26 ust. 4a ustawy o PIT mieści się w powołanym przedziale, wyłączonego z zakresu beneficjentów tej preferencji.

**3.3.** W uzasadnieniu projektu opiniowanej ustawy (str. 7) zaprezentowano następujące wyjaśnienie w odniesieniu do proponowanego kręgu podatników uprawnionych do tzw. ulgi dla klasy średniej: „Ulge skierowano do pracowników, bowiem ta forma działalności zarobkowej znajduje się pod szczególną ochroną państwa, które sprawuje nadzór nad warunkami wykonywania pracy. Gwarancję w tym zakresie zawiera art. 24 Konstytucji RP. Ulga przeznaczona dla pracowników wpisuje się zatem w politykę państwa wspierającą zatrudnienie na podstawie stosunku pracy i stosunków pokrewnych.”. Powołany argument jest jednak prawnie nieadekwatny, albowiem art. 24 Konstytucji obejmuje swym zakresem pracę rozumianą jako „świadomą, celową działalność człowieka zmierzającą do wytworzenia określonych dóbr materialnych lub kulturowych (...) w odniesieniu nie tylko do działalności podejmowanej w ramach stosunku pracy”<sup>14</sup>. „Zakres zastosowania art. 24 obejmuje zatem stosunki pracy w rozumieniu prawa pracy, ale nie ogranicza się do tych stosunków. W doktrynie zgodnie wskazuje się, że pojęciu „pracy”, użytemu w art. 24, należy nadawać możliwie najszerszy zakres, obejmując nim także zatrudnienie dokonujące się w ramach stosunków cywilnoprawnych (co jest szczególnie ważne na tle rozprzestrzeniania się zatrudniania opartego na tzw. umowach śmieciowych)”<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 lutego 2013 r. (K 6/12).

<sup>15</sup> L. Garlicki, M. Zubik [w:] M. Derlatka, K. Działocha, P. Sarnecki, W. Sokolewicz, J. Trzeciński, M. Wiącek, L. Garlicki (red.), M. Zubik (red.): *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Tom I*, Warszawa 2016, art. 24, Lex.

**3.4.** Wymaga dodania, że obejmowanie zakresem preferencji podatkowych określonych grup podlegających podatkowi dochodowemu od osób fizycznych, w których skład wchodzi tak pracownicy, jak i osoby osiągające przychody z umów zlecenia, występuje nie tylko w obowiązującej ustawie o PIT (np. zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 148 lit. b tej ustawy wolne od podatku są przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8, otrzymane przez podatnika do ukończenia 26. roku życia, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł), lecz także w opiniowanej ustawie (np. w odniesieniu do tzw. ulgi na powrót, tzw. ulgi z tytułu wychowywania co najmniej czworga dzieci, czy tzw. ulgi dla osób wieku emerytalnym).

**3.5.** Dla analizy przedmiotowego zagadnienia istotna jest również konstatacja, że od dnia 1 stycznia 2017 r. przepisy ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę obejmują swym zakresem gwarancyjnym również minimalną wysokość wynagrodzenia osoby fizycznej niewykonywającej działalności gospodarczej za każdą godzinę wykonania zlecenia lub świadczenia usług, przysługującą przyjmującemu zlecenie lub świadczącemu usługi na podstawie umowy zlecenia lub umowy o świadczenie usług, do której stosuje się odpowiednio przepisy o zleceniu – na rzecz przedsiębiorcy lub na rzecz innej jednostki organizacyjnej, w ramach prowadzonej przez te podmioty działalności.

**3.6.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następującej **propozycji poprawki:**

– w art. 1 w pkt 40:

a) w lit. a w tiret drugim, w pkt 2aa po wyrazach „ulgi dla pracowników” dodaje się wyrazy „, podatników osiągających przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8,”,

b) w lit. b:

– w ust. 4a we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazach „ulgi dla pracowników” dodaje się wyrazy „, podatników osiągających przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8,” oraz w części wspólnej po wyrazach „i spółdzielczego stosunku pracy” dodaje się wyrazy „, a także przychodów z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8,”,

– w ust. 4b po wyrazach „ulgi dla pracowników” dodaje się wyrazy „, podatników osiągających przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8,”,

- w ust. 4c po wyrazach „ulgę dla pracowników” dodaje się wyrazy „, podatników osiągających przychody z umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8,”.

**4. Wydaje się, że przepisy:**

- 1) **art. 42 ust. 9 zdanie pierwsze ustawy o PIT**, w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 69 lit. b opiniowanej ustawy,
  - 2) **art. 26 ust. 3e zdanie pierwsze ustawy o CIT**, w brzmieniu określonym przez art. 2 pkt 55 lit. n
- są **niezgodne z zasadą określoności przepisów prawa, wywodzoną z wynikającej z art. 2 Konstytucji zasady demokratycznego państwa prawnego.**

**4.1.** Powołane przepisy statuują obowiązki informacyjne płatnika względem naczelnika urzędu skarbowego w zakresie dotyczącym:

- 1) wartości i rodzaju dokonanych wypłat (świadczeń) lub postawionych do dyspozycji pieniędzy lub wartości pieniężnych w roku podatkowym, od których nie został pobrany podatek dochodowy od osób fizycznych – poprzez podanie danych identyfikacyjnych podatnika prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w szczególności pełnej nazwy, adresu i numeru identyfikacji podatkowej podatnika oraz adresu zagranicznego zakładu podatnika;
- 2) kwoty i rodzaju należności wypłaconych podatnikowi w roku podatkowym tego płatnika, od których nie został pobrany podatek dochodowy od osób prawnych – poprzez podanie danych identyfikujących podatnika prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w szczególności pełnej nazwy, adresu i numeru identyfikacji podatkowej podatnika oraz adresu zagranicznego zakładu podatnika.

**4.2.** Z wywodzonej z art. 2 Konstytucji zasady demokratycznego państwa prawnego wynika „wymaganie określoności przepisów, które muszą być formułowane w sposób poprawny, precyzyjny i jasny”<sup>16</sup>. „Wymóg jasności oznacza nakaz tworzenia przepisów klarownych i zrozumiałych dla ich adresatów, którzy od racjonalnego ustawodawcy oczekiwać mogą stanowienia norm prawnych niebudzących wątpliwości co do treści

---

<sup>16</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 stycznia 2000 r. (K 7/99).

nakładanych obowiązków i przyznawanych praw. Związana z jasnością precyzja przepisu winna przejawiać się w konkretności nakładanych obowiązków i przyznawanych praw tak, by ich treść była oczywista i pozwalala na wyegzekwowanie<sup>17</sup>. Tymczasem zredagowanie nowelizowanych unormowań ustawy o PIT oraz ustawy o CIT w powyższy sposób uniemożliwia jednoznaczne ustalenie treści obowiązku prawnego ich adresatów – zarówno inne przepisy opiniowanej ustawy, jak również unormowania odpowiednio ustawy o PIT oraz ustawy o CIT nie dostarczają wskazówek, które umożliwiałyby zrekonstruowanie pozostałych obligatoryjnych elementów składających się na obowiązek informacyjny płatnika. Przyjmując zatem założenie, że zamiarem ustawodawcy sejmowego jest określenie minimalnych wymagań w zakresie treści tych informacji, zasadna jest rezygnacja z używanego w nich sformułowania „w szczególności” na rzecz zastąpienia go określeniem „w tym co najmniej”.

**4.3.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następujących **propozycji poprawek**:

- 1) w art. 1 w pkt 69 w lit. b, w ust. 9 w zdaniu pierwszym wyrazy „w szczególności” zastępuje się wyrazami „w tym co najmniej”;
- 2) w art. 2 w pkt 55 w lit. n, w ust. 3e w zdaniu pierwszym wyrazy „w szczególności” zastępuje się wyrazami „w tym co najmniej”.

**5.** Istnieją podstawy do uznania, że **przepisy**:

- 1) **art. 45b ustawy o PIT**, w brzmieniu określonym przez art. 1 pkt 76 opiniowanej ustawy, w związku z art. 1 pkt 58 lit. a i b tiret pierwsze, pkt 59, pkt 67 lit. i oraz pkt 77 i 78, a także w związku z art. 84 ust. 2 opiniowanej ustawy,
  - 2) **art. 28a ustawy o CIT**, w brzmieniu określonym przez art. 2 pkt 58 opiniowanej ustawy, w związku z art. 2 pkt 53 i 64, a także w związku z art. 84 ust. 3 opiniowanej ustawy,
  - 3) **art. 52 ustawy o ryczałcie**, w brzmieniu określonym przez art. 9 pkt 25 opiniowanej ustawy, w związku z art. 84 ust. 4 opiniowanej ustawy
- są niezgodne z art. 87 Konstytucji.

---

<sup>17</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 21 marca 2001 r. (K 24/00).

**5.1.** Wymienione przepisy zmierzają do tego, aby wzory deklaracji, informacji, oświadczeń, zeznań oraz innych dokumentów składanych przez podatników i płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – w aktualnym stanie prawnym określone w drodze rozporządzeń wydawanych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych – były ustalane i udostępniane przez ten organ w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej obsługującego go urzędu w formie ustalonych wzorów dokumentu elektronicznego.

**5.2.** Mając na uwadze, że przepisy ustawy o PIT, ustawy o CIT oraz ustawy o ryczałcie przesądzają o obowiązku składania powołanych dokumentów zgodnie z ustalonymi wzorami, przesądzają one o ich powszechnie obowiązującym charakterze prawnym. Za niedopuszczalne w świetle art. 87 Konstytucji należy zatem uznać te unormowania opiniowanej ustawy, które przewidują ustalanie i udostępnianie tych wzorów w Biuletynie Informacji Publicznej – z pominięciem ich 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)”<sup>18</sup>.

**5.3.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następujących **propozycji poprawek**:

1) w art. 1:

a) w pkt 58:

- skreśla się lit. a,
- w lit. b skreśla się tiret pierwsze,

b) skreśla się pkt 59,

c) w pkt 67 skreśla się lit. i,

---

<sup>18</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 12 grudnia 2011 r. (P 1/11).

- d) w pkt 76:
- w poleceniu nowelizacyjnym skreśla się wyrazy „art. 45b i” oraz wyraz „otrzymują” zastępuje się wyrazem „otrzymuje”,
  - skreśla się art. 45b,
- e) skreśla się pkt 77 i 78;
- 2) w art. 2 skreśla się pkt 53, 58 i 64;
- 3) w art. 9 skreśla się pkt 25;
- 4) w art. 84 skreśla się ust. 2–4;
- 5) w art. 89 skreśla się pkt 2.

**6. Uzasadnione jest stanowisko, że dodawany art. 111 ust. 6kb ustawy o VAT, w brzmieniu określonym przez art. 14 pkt 19 lit. a opiniowanej ustawy, jest niezgodny z art. 2 Konstytucji.**

**6.1.** Art. 14 pkt 19 lit. a opiniowanej ustawy dodaje w art. 111 ustawy o VAT przepis ust. 6kb, wedle którego w przypadku stwierdzenia, że podatnik prowadzący ewidencję sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej, wbrew obowiązkowi, o którym mowa w art. 19a ust. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców, nie zapewnia współpracy kasy rejestrującej z terminalem płatniczym, przy użyciu którego zapewnia możliwość przyjmowania płatności, zgodnie z wymaganiami technicznymi dla kas rejestrujących, naczelnik urzędu skarbowego, w drodze decyzji, nakłada na tego podatnika karę pieniężną w wysokości 5 000 zł.

**6.2.** Nie negując *ratio legis* ustanowienia odpowiedzialności administracyjnej z tytułu nierealizowania przez podatnika prowadzącego ewidencję sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej powyższego obowiązku – choć uzasadnienie projektu opiniowanej ustawy (str. 211) ogranicza się w tym zakresie jedynie do prezentacji brzmienia powołanego unormowania – należy zauważyć, że dodawany art. 111 ust. 6kb ustawy o VAT przewiduje karę pieniężną, której wysokość została ustalona jednolicie. Naczelnik urzędu skarbowego – po stwierdzeniu, że podatnik ten nie zapewnia współpracy kasy rejestrującej z terminalem płatniczym, przy użyciu którego zapewnia możliwość przyjmowania płatności, zgodnie z wymaganiami technicznymi dla kas rejestrujących – będzie obowiązany do wymierzenia kary pieniężnej w wysokości 5 000 zł, niezależnie od podmiotowej i przedmiotowej specyfiki



danego przypadku (np. wagi i okoliczności naruszenia, ewentualnego niedopełnienia tego obowiązku w przeszłości, czy stopnia ekonomicznego potencjału podatnika). Tymczasem w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego podkreśla się, że okolicznością mogącą przesądzać o niezgodności przepisu statuującego karę pieniężną z art. 2 Konstytucji jest określenie go w sposób uniemożliwiający jej miarkowanie. Zbytняя dolegliwość kary pieniężnej może zatem wynikać „ze szczególnej kumulacji kilku elementów sankcji: bezwzględnej wysokości kary pieniężnej w stosunku do czynu, automatyzmu jej wymierzania oraz braku występowania w praktyce możliwości miarkowania jej wysokości”<sup>19</sup>. „Przesłanki stosowania kar pieniężnych oraz ich wysokość powinny być ukształtowane przez ustawodawcę w sposób odpowiadający zasadzie adekwatności ingerencji państwa w chronioną konstytucyjnie sferę jednostki (art. 2 Konstytucji). (...) Ustawodawca, ustanawiając te sankcje, nie powinien również całkowicie abstrahować od sytuacji ekonomicznej osoby podlegającej ukaraniu, która ma istotne znaczenie dla rzeczywistego stopnia dolegliwości odczuwanej przez ukaranego; osobę o niskich dochodach wysoka kara może bowiem doprowadzić do degradacji finansowej. Uwzględnienie tej okoliczności należy jednak pozostawić ocenie organu podejmującego decyzję o ukaraniu oraz sądowi kontrolującemu tę decyzję, które powinny wziąć pod uwagę wszystkie okoliczności konkretnego wypadku”<sup>20</sup>.

**6.3.** Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następującej **propozycji poprawki**:

- w art. 14 w pkt 19 w lit. a, w ust. 6kb wyrazy „karę pieniężną w wysokości 5 000 zł” zastępuje się wyrazami „karę pieniężną w wysokości do 5 000 zł”.

**7.** Powyższe uwagi nie wyczerpują katalogu zastrzeżeń natury konstytucyjnej do opiniowanej ustawy, jednakże przedstawienie pozostałych z nich może nastąpić – w świetle ich mniej złożonego charakteru – w formule syntetycznej.

**7.1. Po pierwsze, dodawany art. 7b ustawy o prawach konsumenta**, w brzmieniu określonym przez art. 18 pkt 2 opiniowanej ustawy, zgodnie z którym konsument jest obowiązany do dokonywania płatności za pośrednictwem rachunku płatniczego, jeżeli

---

<sup>19</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 października 2013 r. (P 26/11).

<sup>20</sup> Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 1 lipca 2014 r. (SK 6/12).

jednorazowa wartość transakcji z przedsiębiorcą, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza 20 000 zł lub równowartość tej kwoty, należy uznać za **niezgodny**:

- 1) **z art. 47 Konstytucji**, zgodnie z którym każdy ma prawo do ochrony prawnej życia prywatnego,
- 2) **z art. 51 ust. 2 Konstytucji**, który stanowi, że władze publiczne nie mogą pozyskiwać, gromadzić i udostępniać innych informacji o obywatelach niż niezbędne w demokratycznym państwie prawnym,
- 3) **z art. 76 zdanie pierwsze Konstytucji**, który stanowi m.in., że władze publiczne chronią konsumentów przed działaniami zagrażającymi ich prywatności

– **w związku z zasadą proporcjonalności wyrażoną w art. 31 ust. 3 Konstytucji.**

Należy również zauważyć, że dodawany art. 7b ustawy o prawach konsumenta jest kierunkowo niezgodny z art. 59ea ust. 1 ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych – dodanym przez ustawę z dnia 17 września 2021 r. o zmianie ustawy o usługach płatniczych, ogłoszoną w Dzienniku Ustaw w dniu 5 października 2021 r. (poz. 1814), która wejdzie w życie 5 listopada 2021 r. Wymieniony przepis ustanawia zasadę, że akceptant nie może uzależniać zawarcia z konsumentem umowy o świadczenie usługi lub umowy sprzedaży towaru od dokonania zapłaty w formie bezgotówkowej ani odmówić przyjęcia zapłaty od konsumenta znakami pieniężnymi emitowanymi przez NBP.

Zasadna jest zatem akceptacja następujących **propozycji poprawek**:

- 1) w art. 1 w pkt 10 w lit. b w tiret trzecim:
  - a) w poleceniu nowelizacyjnym wyrazy „pkt 19–22” zastępuje się wyrazami „pkt 19–21”,
  - b) w pkt 21 średnik zastępuje się kropką oraz skreśla się pkt 22;
- 2) w art. 2 w pkt 27 w lit. a w tiret ósmym:
  - a) w poleceniu nowelizacyjnym wyrazy „pkt 13–16” zastępuje się wyrazami „pkt 13–15”,
  - b) w pkt 15 średnik zastępuje się kropką oraz skreśla się pkt 16;
- 3) w art. 9 w pkt 8 w lit. a w tiret piątym, w pkt 7 w lit. e wyrazy „i 19–22” zastępuje się wyrazami „i 19–21”;

4) skreśla się art. 18.

**7.2 Po drugie, dodawane przepisy:**

- 1) **rozdziału 5a działu II ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji**, w brzmieniu określonym przez art. 3 pkt 2 opiniowanej ustawy,
- 2) **rozdziału 1c działu V ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej**, w brzmieniu określonym przez art. 20 pkt 10 opiniowanej ustawy

– należy uznać za **niezgodne z zasadą ochrony własności wyrażoną w art. 21 ust. 1 i art. 64 ust. 3 Konstytucji oraz z zasadą wolności działalności gospodarczej wyrażoną w art. 22 Konstytucji – w związku z zasadą proporcjonalności (art. 31 ust. 3 Konstytucji)** przez to, że przewidują możliwość zastosowania wobec zobowiązanego środka o charakterze represyjnym bez należytej ochrony prawnej, polegającego na pozbawieniu go prawa do rozporządzania zajętą ruchomością do 96 godzin **od chwili podpisania, nie zaś doręczenia protokołu** tymczasowego zajęcia ruchomości, który **z chwilą ewentualnego wydania, nie zaś doręczenia postanowienia** o zatwierdzeniu w całości albo w części tymczasowego zajęcia ruchomości, staje się zajęciem egzekucyjnym tych ruchomości.

Zasadna jest zatem akceptacja następujących **propozycji poprawek**:

- 1) w art. 3 w pkt 1 średnik na końcu zastępuje się kropką oraz skreśla się pkt 2;
- 2) w art. 20:
  - a) w pkt 9 w poleceniu nowelizacyjnym skreśla się wyrazy „tymczasowe zajęcie ruchomości,”
  - b) w pkt 10:
    - w poleceniu nowelizacyjnym wyrazy „rozdziały 1b i 1c” zastępuje się wyrazami „rozdział 1b”,
    - skreśla się rozdział 1c;
- 3) skreśla się art. 87;
- 4) w art. 89 w pkt 1 wyrazy „i art. 85–87” zastępuje się wyrazami „, art. 85 i art. 86”.

**7.3 Po trzecie**, dodawane **przepisy art. 20zr § 2 oraz art. 20zze § 3 Ordynacji podatkowej**, w brzmieniu określonym przez art. 7 pkt 6 i 7 opiniowanej ustawy, które wyłączają prawo do wniesienia skargi do sądu administracyjnego w sprawach dotyczących:

- 1) umowy o współdziałanie, zawieranej między Szefem Krajowej Administracji Skarbowej a podatnikiem, na jego wniosek – w zakresie podatków pozostających we właściwości Krajowej Administracji Skarbowej,
  - 2) porozumienia podatkowego, zawieranego między Szefem Krajowej Administracji Skarbowej a podatnikiem będącym stroną umowy o współdziałanie,
  - 3) audytu podatkowego, który przeprowadza Szef Krajowej Administracji Skarbowej wobec podatnika przed zawarciem umowy o współdziałanie (audyt wstępny) oraz w trakcie obowiązywania umowy o współdziałanie (audyt monitorujący) w celu sprawdzenia prawidłowości wypełniania obowiązków podatkowych oraz skuteczności i adekwatności ram wewnętrznego nadzoru podatkowego,
  - 4) porozumienia inwestycyjnego jako umowy w sprawie skutków podatkowych inwestycji planowanej lub rozpoczętej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zawieranej między ministrem właściwym do spraw finansów publicznych a inwestorem, na jego wniosek
- należy uznać za **niezgodne z przepisami art. 45 ust. 1 oraz art. 77 ust. 2 Konstytucji**, wedle których każdy ma prawo do sprawiedliwego i jawnego rozpatrzenia sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki przez właściwy, niezależny, bezstronny i niezawisły sąd, a ustawa nie może nikomu zamykać drogi sądowej dochodzenia naruszonych wolności lub praw.

Zasadna jest zatem akceptacja następującej **propozycji poprawki**:

- w art. 7:
  - a) skreśla się pkt 6,
  - b) w pkt 7, w art. 20zze skreśla się § 3.

**7.4. Po czwarte**, dodawane **przepisy art. 81 ust. 2n i 2o ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych**, w brzmieniu określonym przez art. 15 pkt 6 lit. b opiniowanej ustawy, zgodnie z którymi osoby prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą, osoby prowadzące działalność w zakresie wolnego zawodu, z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, wspólnicy jednoosobowej spółki z ograniczoną

odpowiedzialnością, spółki jawnej, spółki komandytowej i spółki partnerskiej oraz osoby prowadzące publiczną lub niepubliczną szkołę, inną formę wychowania przedszkolnego, placówkę lub ich zespół – na podstawie przepisów oświatowych, mogą ubiegać się o zwrot kwoty „nadpłaconych” składek na ubezpieczenie zdrowotne na podstawie wniosku składanego do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych w zawitym terminie miesiąca od upływu terminu do złożenia zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy o PIT, za rok poprzedni, pod rygorem pozostawienia go bez rozpoznania, należy uznać za **niezgodne**:

- 1) **z zasadą równości** wynikającą z **art. 32 Konstytucji**;
- 2) **z zasadą zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa** wynikającą z zasady demokratycznego państwa prawnego (**art. 2 Konstytucji**).

Zasadna jest zatem akceptacja następującej **propozycji poprawki**:

- w art. 15 w pkt 6 w lit. b:
  - a) w ust. 2i kropkę na końcu zastępuje się średnikiem i dodaje się wyrazy „na zasadach określonych w przepisach o systemie ubezpieczeń społecznych, z zastrzeżeniem ust. 2m i 2p–2x.”,
  - b) skreśla się ust. 2n i 2o,
  - c) w ust. 2q w zdaniu pierwszym skreśla się wyrazy „, , oraz złożenia wniosku najpóźniej w terminie, o którym mowa w ust. 2n”,
  - d) w ust. 2s wyrazy „w terminie 3 miesięcy od upływu terminu do złożenia zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, za rok poprzedni” zastępuje się wyrazami „w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania tego wniosku”.

**7.5. Po piąte, przepisy art. 27–49 oraz art. 82 opiniowanej ustawy**, które przewidują zasady i tryb abolicji podatkowej dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, podatników podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatników zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne w odniesieniu do dochodów (przychodów), które nie zostały zadeklarowane w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, poprzez wprowadzenie przejściowego ryczałtu od dochodów w wysokości 8% podstawy

opodatkowania, należy uznać za **niezgodne z zasadą równości podatkowej wynikającą z art. 32 ust. 1 w związku z art. 84 Konstytucji**.

Zasadna jest zatem akceptacja następującej **propozycji poprawki**:

- skreśla się art. 27–49 oraz art. 82.

**7.6. Po szóste, art. 65 ust. 2 opiniowanej ustawy** należy uznać za **niezgodny z zasadą zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa** wynikającą z zasady demokratycznego państwa prawnego (**art. 2 Konstytucji**) w zakresie, w jakim przewiduje, że wnioski o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej, złożone przed dniem wejścia w życie opiniowanej ustawy i nierozpatrzone ostatecznie przed tym dniem, nie są rozpatrywane po dniu 31 grudnia 2021 r. na podstawie przepisów dotychczasowych.

Zasadna jest zatem akceptacja następującej **propozycji poprawki**:

- w art. 65 dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. Wnioski o zastosowanie opodatkowania w formie karty podatkowej, o których mowa w art. 29 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 9, w brzmieniu dotychczasowym, wobec których nie została wydana decyzja ostateczna do dnia 31 grudnia 2021 r., są rozpatrywane po tym dniu na podstawie ustawy zmienianej w art. 9 w brzmieniu dotychczasowym.”.

**7.7. Po siódme, art. 71 ust. 2 opiniowanej ustawy** należy uznać za **niezgodny z zasadą ochrony praw nabytych i interesów w toku** wynikającą z zasady demokratycznego państwa prawnego (**art. 2 Konstytucji**) przez to, że przewiduje, iż podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych i podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych mogą zaliczać do kosztów uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych będących odpowiednio budynkami mieszkalnymi, lokalami mieszkalnymi stanowiącymi odrębną nieruchomość, spółdzielczym własnościowym prawem do lokalu mieszkalnego lub prawem do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, nabytych lub wytworzonych przed dniem wejścia w życie opiniowanej ustawy, nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2022 r.

Zasadna jest zatem akceptacja następującej **propozycji poprawki**:

- w art. 71 w ust. 2 wyrazy „nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2022 r.” zastępuje się wyrazami „na zasadach obowiązujących w dniu 31 grudnia 2021 r.”.

## **B. Zastrzeżenie co do zgodności z prawem Unii Europejskiej**

**Przepis art. 81 opiniowanej ustawy jest niezgodny z przepisami sekcji 3 rozdziału I tytułu I dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/24/UE z dnia 26 lutego 2014 r. w sprawie zamówień publicznych, uchylającej dyrektywę 2004/18/WE.**

Stosownie do art. 81 opiniowanej ustawy do dnia 31 grudnia 2022 r. do zamówień na usługi lub dostawy udzielanych przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych w związku z realizacją zmian przepisów dotyczących składki na ubezpieczenie zdrowotne, wprowadzonych ustawą zmieniającą w art. 15, nie stosuje się przepisów o zamówieniach publicznych.

Abstrahując od braku wyjaśnienia w uzasadnieniu projektu opiniowanej ustawy *ratio legis* powołanego przepisu, a także od braku dostatecznej określoności przewidzianego w nim wyłączenia, należy zauważyć, że dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/24/UE z dnia 26 lutego 2014 r. w sprawie zamówień publicznych, uchylającej dyrektywę 2004/18/WE zawiera taksatywny katalog dostaw i usług niepodlegających reżimowi udzielania zamówień publicznych. Analiza powołanej dyrektywy, w szczególności przepisów art. 7–12, prowadzi do wniosku, że zawarte w art. 81 opiniowanej ustawy odstępstwo od stosowania „przepisów o zamówieniach publicznych” jest niezgodne z prawem Unii Europejskiej.

Mając na uwadze powyższą argumentację, należy rekomendować akceptację następującej **propozycji poprawki:**

- skreśla się art. 81.

## **C. Zastrzeżenia natury legislacyjnej i redakcyjnej, w tym co do zgodności z „Zasadami techniki prawodawczej”**

Względy poprawnej techniki legislacyjnej przemawiają za potrzebą akceptacji poniższych **propozycji poprawek:**

- 1) w art. 1 w pkt 14 w lit. f, w ust. 1t w zdaniu trzecim wyrazy „Przepis ten” zastępuje się wyrazami „Zasady, o których mowa w zdaniu pierwszym i drugim,”;

- 2) w art. 1 w pkt 40 w lit. b, w ust. 4a w części wspólnej wyrazy „koszty prowadzenia tej działalności” zastępuje się wyrazami „koszty uzyskania przychodów z tytułu prowadzenia tej działalności”;
- 3) w art. 1 w pkt 60 w lit. b, w ust. 3 w pkt 4 w lit. c w tiret pierwszym wyrazy „ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa, ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa” zastępuje się wyrazami „ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa”;
- 4) w art. 1 w pkt 80, w art. 52jb w ust. 8 wyrazy „w niniejszym artykule” zastępuje się wyrazami „w ust. 1–7”;
- 5) w art. 2 w pkt 4, w ust. 1a we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „miedzy innymi” zastępuje się wyrazami „w szczególności” oraz wyrazy „na podstawie w szczególności” zastępuje się wyrazami „, w tym na podstawie”;
- 6) w art. 2 w pkt 31:
  - a) w lit. a w tiret trzecim, w pkt 15b skreśla się wyraz „(akcjonariuszem)”,
  - b) w lit. b, w ust. 1d w pkt 3 skreśla się wyraz „(akcjonariusza)” oraz wyraz „(akcjonariuszem)”;
- 7) w art. 2 w pkt 46 w lit. b, w ust. 3 w pkt 4 w lit. c w tiret pierwszym wyrazy „ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa, ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa” zastępuje się wyrazami „ogółu praw i obowiązków lub tytułów uczestnictwa”;
- 8) w art. 2 w pkt 47, w art. 24aa:
  - a) w ust. 3 w części wspólnej skreśla się wyrazy „oraz art. 15e ust. 1”,
  - b) w ust. 8 w pkt 2 skreśla się wyrazy „i art. 15e”;
- 9) w art. 2 w pkt 47, w art. 24aa w ust. 11 w pkt 1 wyrazy „w tym w szczególności” zastępuje się wyrazami „w tym”;
- 10) w art. 2 w pkt 49 w lit. a, w ust. 8 wyrazy „przepis art. 11c i 11d” zastępuje się wyrazami „przepisy art. 11c i art. 11d”;
- 11) w art. 2 w pkt 54, w art. 24m w pkt 3 we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazie „spełniająca” dodaje się wyraz „łącznie”;



- 12) w art. 2 w pkt 54, w art. 24p wyrazy „w deklaracji” zastępuje się wyrazami „w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1,”;
- 13) w art. 2 w pkt 60, w pkt 5 wyrazy „w tym w szczególności” zastępuje się wyrazami „w tym”;
- 14) w art. 2 w pkt 62 w poleceniu nowelizacyjnym skreśla się wyraz „w”;
- 15) w art. 2 w pkt 65 w lit. a dodaje się tiret drugie w brzmieniu:

„– w pkt 2 wyrazów „przychodów, o których mowa w pkt 1” zastępuje się wyrazami „przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług”,”;
- 16) w art. 2 w pkt 76, w art. 38eb w ust. 8 wyrazy „w niniejszym artykule” zastępuje się wyrazami „w ust. 1–7”;
- 17) w art. 7 w pkt 2 w lit. b, w § 5f w pkt 1 wyrazy „art. 20zs” zastępuje się wyrazami „art. 20zs § 1”;
- 18) w art. 7 w pkt 31, w art. 119zfma w § 4 wyrazy „w niniejszym artykule” zastępuje się wyrazami „w § 1–3”;
- 19) w art. 7 w pkt 41, w art. 297g w pkt 1 wyrazy „w tym przepisie” zastępuje się wyrazami „w tych przepisach”;
- 20) w art. 7 w pkt 41, w art. 297g w pkt 2 wyrazy „w zakresie, w jakim jest to niezbędne do przedstawienia przez ten organ opinii w sprawie wniosku o wydanie porozumienia inwestycyjnego” zastępuje się wyrazami „w zakresie, w jakim jest to niezbędne do wydania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych opinii, o której mowa w art. 14b § 5f pkt 1”;
- 21) w art. 24 w pkt 1, w pkt 7 w lit. a po wyrazach „służące głównie celom osobistym przedsiębiorcy,” dodaje się wyrazy „a w przypadku przedsiębiorcy będącego spółką handlową – głównie celom osobistym jej wspólnika albo akcjonariusza,”;
- 22) w art. 25 w pkt 1:
  - a) w lit. a, w ust. 1 skreśla się wyrazy „zwanym dalej „adresem do doręczeń elektronicznych”,”,
  - b) w lit. b, lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) adres do doręczeń, jeżeli jest inny niż wskazany na podstawie lit. b, a także adres do doręczeń elektronicznych, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych,”;

23) w art. 50 dodaje się zdanie drugie w brzmieniu:

„Zdanie pierwsze stosuje się odpowiednio do podatników, którzy stosowali zasady opodatkowania przychodów ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 6 ustawy zmienianej w art. 1, pod dniu 31 grudnia 2021 r. na podstawie art. 71 ust. 1.”;

24) w art. 59 wyrazy „po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy.” zastępuje się wyrazami „po dniu 31 grudnia 2021 r.”;

25) w art. 61 wyrazy „do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy” zastępuje się wyrazami „do dnia 31 grudnia 2021 r.”;

26) w art. 65 w ust. 2 wyrazy „po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy” zastępuje się wyrazami „po dniu 31 grudnia 2021 r.”;

27) w art. 77 wyrazy „art. 87 ust. 6d–6l i” zastępuje się wyrazami „art. 87 ust. 2, 2c i 6d–6l oraz”;

28) w art. 86 w ust. 1 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „art. 20zs” zastępuje się wyrazami „art. 20zs § 1”.

Rekomendowane korekty zmierzają do zapewnienia poprawności, w tym precyzji, stosowanych środków techniki prawodawczej (nr 1, 4, 16–18, 22, 27 i 28), zapewnienia spójności terminologicznej w obrębie przepisów zmienianych ustaw (nr 2, 6 i 12), likwidacji oczywistych omyłek redakcyjnych (nr 3, 7, 10, 14 i 19), dostosowania stosowanej terminologii do specyfiki języka prawnego (nr 5, 9 i 13), zapewnienia legislacyjnych konsekwencji w obrębie przepisów zmienianych ustaw (nr 8, 15, 20 i 23) oraz zapewnienia precyzji unormowań (nr 11, 21 i 24–26).

*Piotr Magda*

*Główny legislator*