

Warszawa, dnia 28 października 2002 r.

### Opinia legislacyjna

na temat art. 3, 4, 5 i 6 projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (druk nr 976) w związku z drukiem nr 848

Druk nr 976 zawiera sprawozdanie (w rozumieniu art. 44 ust. 1 pkt 1 Regulaminu Sejmu RP) Komisji Finansów Publicznych o rządowym projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (druk nr 848).

Art. 3 projektu ustawy (druk nr 976) jest poprawnie sformułowany, aczkolwiek norma w nim zawarta była o wiele bardziej czytelna w jego poprzedniej redakcji (art. 1 pkt 6 projektu ustawy, w druku 848). Właściwą techniką legislacyjną jest natomiast ujęcie tego przepisu jako odrębnego artykułu projektu ustawy.

W tym kontekście można stwierdzić, że nie realizuje on w pełni normy zawartej w § 6 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. Nr 100, poz. 908), zgodnie z którą „przepisy ustawy redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy”.

Intencją projektodawcy odnośnie art. 3 projektu ustawy jest zastąpienie obowiązujących załączników (nr 1-3, 4, 5 i 6) nowymi załącznikami (nr 1-6) w brzmieniu nadanym im przez opiniowany projekt ustawy.

Art. 3 budzi natomiast poważne zastrzeżenia pod względem legislacyjnym. W tym miejscu należy bowiem wskazać na brak konsekwencji projektodawcy przy „renumerowaniu” załączników do ustawy. W obowiązującym brzmieniu ustawa

zawiera odesłania do 9 załączników. Należy w tym miejscu wskazać, że

1. załącznik nr 4 nie jest już stosowany. Zgodnie z art. 51 ust.1 pkt 1 ustawy (umieszczonym w Rozdziale 6, Przepisy przejściowe i końcowe) „opodatkowaniu podatkiem według stawki 7% podlega również sprzedaż w okresie do 31 grudnia 1995 r. - surowców energetycznych i nośników energii wymienionych w załączniku nr 4 do ustawy”. Usunięcie tego załącznika z tekstu ustawy przez projektodawcę jest jak najbardziej wskazane, gdyż w związku z upływem czasu nie może on już być stosowany, ani nie ma on dla jej stosowania żadnego znaczenia. Usunięciu temu powinna jednak towarzyszyć odpowiednia zmiana artykułu do niego odsyłającego. W przeciwnym wypadku przepis ten wprowadza w błąd, gdyż nie odsyła do załącznika wskazanego w jego treści. Przepis ten w proponowanej postaci odsyła do innego załącznika, o czy jest mowa poniżej.
2. załącznik nr 7 został skreślony na podstawie art. 1 pkt 26 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym.

Pozostaje więc 7 załączników. Obecnie obowiązujące załączniki nr 1-3, 5, 6 i 8 (w sumie jest ich 6) do ustawy otrzymują brzmienie określone odpowiednio w załącznikach nr 1 –6 załączonych do opiniowanego projektu ustawy.

**Poza zakresem „renumeracji” załączników pozostaje więc załącznik nr 9.** Wskazuje to na brak konsekwencji w realizacji tego zamiaru. Skoro w związku z nieobowiązaniem załącznika nr 4 (i brakiem potrzeby jego dalszego występowania w ustawie w związku z upływem prawie 7 lat od możliwości jego stosowania) i skreśleniem załącznika nr 7 porządkuje się pod względem numerycznym załączniki 1-8, to działaniem tym należałoby także objąć załącznik nr 9.

Drugie zastrzeżenie legislacyjne dotyczące art. 3 ma charakter znacznie poważniejszy. Artykuł ten – jak wspomniano wyżej – „renumeruje” załączniki do ustawy. Dotychczas obowiązujące załączniki, tj. nr 1-3, 5, 6 i 8 (poza zakresem normowania opiniowanego projektu ustawy zostają załączniki nr 4 – nie obowiązuje, nr 7 – skreślony i nr 9) otrzymują brzmienie określone odpowiednio w załącznikach nr 1-6 do projektu ustawy. **Zastrzeżenie budzi fakt, że w związku z renumeracją załączników nie nastąpiła odpowiednia zmiana przepisów odsyłających do nich, zawartych w ustawie** (uwaga ta nie dotyczy załączników nr 1-3).

W obowiązującym brzmieniu ustawy do załącznika nr 4 (Wykaz paliw i energii oraz świadczonych usług objętych stawką 7%) odsyła art. 51 ust. 1 pkt 1. Artykuł ten ma ograniczony zakres czasowy – obowiązywał do 31 grudnia 1995 r.

W brzmieniu nadanym przez projekt ustawy dotychczasowy załącznik 5 (Wykaz materiałów i usług (robót budowlanych), których sprzedaż objęta jest stawką podatku w wysokości 7%) staje się „odpowiednio” załącznikiem 4. Za zamianą tą nie następuje jednak zmiana przepisów ustawy do nich odsyłających. Tak więc do nowego załącznika nr 4 odsyła nadal „stary” przepis art. 51 ust. 1 pkt 1 zamiast odpowiednio art. 51 ust. 1 pkt 2 lit. a.

Jeszcze inną kwestią związaną z załącznikiem nr 5 jest fakt, że obecnie obowiązujący przepis art. 51 ust. 1 pkt 2 lit. a odsyłający do niego ma również ograniczony zakres czasowy. Mianowicie, „opodatkowaniem podatkiem według stawki 7% podlega również sprzedaż w okresie do 31 grudnia 2002 r. materiałów budowlanych i usług (robót) określonych w załączniku nr 5 do ustawy, z zastrzeżeniem art. 50” ustawy.

Art. 50 ustawy zawiera upoważnienie dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia w celu wykonania niektórych przepisów ustawy. Rozporządzenie to zostało wydane w dniu 22 marca 2002 r., jednakże załącznik ten ani towary czy usługi w nim wymienione nie zostały do niego przeniesione.

Zastrzeżenie dotyczące „renumeracji” załączników i braku odpowiedniej zmiany przepisów odsyłających odnosi się także do obecnie obowiązującego załącznika nr 6, który po nowelizacji będzie oznaczany jako załącznik nr 5, a do którego ustaw odsyła w kilkunastu przepisach oraz do obecnie obowiązującego załącznika nr 8, który po nowelizacji będzie oznaczany jako załącznik nr 6.

Należy mieć także na uwadze fakt, że projekt ustawy ma wejść w życie w dniu 1 stycznia 2003 r. natomiast załącznik nr 5 obowiązuje do dnia 31 grudnia 2002 r. Pozostawienie tego załącznika w ustawie ma, w tym kontekście, jedynie znaczenie instrukcyjne i informacyjne dla podatników w latach 2003 i następnych odnośnie stawek obowiązujących do roku 2002, gdyż w związku z upływem czasu nie będzie on mógł być stosowany.

Art. 4 projektu ustawy (druk nr 976) powiela normę zawartą w art. 2 projektu w druku nr 848.

Celem tego przepisu jest zagwarantowanie podatnikom, że wszelkie zmiany w klasyfikacjach statystycznych, jakie mogą być ewentualnie dokonane po dniu wejścia ustawy w życie, nie spowodują zmian w wysokości opodatkowania podatkiem VAT oraz podatkiem akcyzowym.

Art. 5 projektu ustawy (druk nr 976) został wprowadzony do projektu ustawy w wyniku prac nad nim w podkomisji. Aby właściwie zrozumieć normę w nim zawartą, dwa ostatnie wiersze tego projektu przepisu powinny mieć następujące brzmienie:

„(...) w stosunku do stawek i zwolnień określonych na dzień 31 grudnia 2002 r. ustawą, o której mowa w art. 1, podatnik stosuje stawki lub zwolnienia obowiązujące w tym dniu.”.

Wprowadzane opiniowaną ustawą zmiany w klasyfikacjach towarów, usług lub budynków mogą prowadzić do różnych zmian w wysokości opodatkowania podatkiem VAT oraz podatkiem akcyzowym. Art. 5 ma zagwarantować podatnikom, że pomimo zmian w klasyfikacjach mogą oni także po dniu 31 grudnia 2002 r. stosować stawki lub zwolnienia obowiązujące w dniu 31 grudnia 2002 r. Innymi słowy, po dniu 31 grudnia 2002 r. utrzymane zostają obowiązujące w tym dniu stawki, pomimo obowiązywania w tym zakresie od dnia 1 stycznia 2003 r. PKWiU i wynikających z tego konsekwencji.

Art. 6 projektu ustawy dotyczący wejścia ustawy w życie nie budzi jakichkolwiek zastrzeżeń. Powiela on normę zawartą w art. 3 projektu ustawy z druku nr 848. Wejście ustawy w życie w tym terminie wymaga art. 54 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym stwierdzając, że „do celów poboru podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego w okresie do 31 grudnia 2002 r. stosuje się klasyfikacje statystyczne obowiązujące przed 1 lipca 1997 r.”. Data 1 lipca 1997 r. wiąże się z faktem wejścia w życie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług.

Wejście ustawy w życie w terminie wcześniejszym doprowadziłoby do kolizji przepisów, natomiast późniejsze wejście ustawy w życie powoduje powstanie luki w prawie.

W tym kontekście należy też wskazać, że konieczne jest uchwalenie ustawy i jej opublikowanie z dostatecznym wyprzedzeniem, tak by został zachowany wymagany przez art. 2 Konstytucji RP (zasada państwa prawnego) oraz utrwalony w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego minimalny okres vacatio legis wynoszący 2 tygodnie.

Sporządził: Dariusz Głuszkiewicz