

Warszawa, dnia 21 maja 2019 r.

**Uwagi**

**Ośrodka Badań, Studiów i Legislacji**

**Krajowej Rady Radców Prawnych**

**do projektu ustawy – Karta Praw Podatnika**

Projekt ustawy – Karta Praw Podatnika należy, co do zasady ocenić pozytywnie. Projekt ma pośredni wpływ na wykonywanie zawodu przez radców prawnych, będących podatnikami, bez względu na formę wykonywania zawodu radcy prawnego.

Usystematyzowanie i zebranie w jednym akcie prawnym wszystkich uprawnień przyznanych podatnikom jest słusznym i celowym rozwiązaniem. Dzięki wprowadzeniu Karty Praw Podatnika możliwe jest m. in. zwiększenie świadomości prawnej podatników, szczególnie nie posiadających kompletnej wiedzy na temat ich uprawnień i obowiązków w postępowaniu podatkowym.

Analiza poszczególnych postanowień projektu prowadzi jednak do generalnego wniosku, zgodnie z którym projekt zawiera wiele zwrotów niedookreślonych i pojęć niezdefiniowanych dotąd w prawie polskim. Do tej pierwszej kategorii należy zaliczyć sformułowania takie, jak: „należyta ochrona praw podatników”, „odpowiednie konsultowanie”, „odpowiedni czas”, „jasne i zrozumiałe prawo podatkowe”, „prawidłowy sposób”, „niezrozumiały przepis”, „rzetelne postępowanie”. Niezdefiniowanymi pojęciami, zawartymi w opiniowanym projekcie są m. in. „dobra wiara podatnika”, „czynności wymiarowe”, „rozstrzygnięcie podatkowe”. Powyższe może utrudnić lub wręcz uniemożliwić podatnikom zastosowanie się do przepisów w ich konkretnych sytuacjach.

Projekt wymaga poprawek i konfrontacji z już obowiązującymi regulacjami w taki sposób, aby uniknąć rozbieżnych postanowień i wątpliwości. Przykładem wątpliwości jest art. 4 ust. 1 projektu ustawy. W tym przepisie przewidziano, że cyt. „podatnik ma prawo do ochrony praw nabytych i interesów w toku”. Nie wiadomo jednak, o jaki „tok” chodzi. Natomiast przykładem rozbieżności jest art. 6 ust. 4 projektu. Zgodnie z tym przepisem, cyt. „niedające się usunąć wątpliwości co do treści normy prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika”. Tymczasem z art. 2a ustawy z dnia

29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2019 roku, poz. 900 ze zm.) wynika, że cyt. „niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika”.

Niejednokrotnie przepisy projektu ustawy można ocenić jako niezgodne z normami ogólnymi prawa podatkowego, co może być źródłem kolejnych niejasności. Przykładowo z art. 7 ust. 1 projektu ustawy wynika, że podatnik ma prawo do zapłaty podatku w wysokości wynikającej z ustaw podatkowych. Tymczasem np. zobowiązania podatkowe w podatkach lokalnych powstają w wyniku doręczenia decyzji ustalającej, a nie wprost z ustawy. Zgodnie zaś z art. 20 ust. 2 projektu, cyt. „podatnik ma prawo do zainicjowania kontroli sądowej dotyczącego go rozstrzygnięcia podatkowego, nawet jeśli nie skorzystał z prawa do zainicjowania kontroli instancyjnej”, co mogłoby zostać zinterpretowane jako niczym nie ograniczone uprawnienie do wszczęcia postępowania przed sądem powszechnym pomimo zaniechania wnoszenia stosownych środków odwoławczych w toku postępowania administracyjnego.

Projekt ustawy zawiera również normy, które można analizować w różny sposób. Zgodnie z art. 8 ust. 1 projektu, podatnik ma prawo do ulg i zwolnień, których zastosowanie zależy od spełnienia przesłanek jasno określonych w przepisach. Nie jest jednak pewne, czy w projekcie jest mowa o ulgach i zwolnieniach sensu stricto czy też o ulgach w spłacie zobowiązań podatkowych. Przesłanki zastosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wynikają od lat z art. 67a § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa i są nimi „ważny interes podatnika” lub „interes publiczny”. Pozostaje zadać sobie pytanie, czy o takie ulgi chodziło autorowi projektu? Jeśli tak, to są to przesłanki jasno określone? W kontekście analizy orzecznictwa sądów administracyjnych i interpretacji organów podatkowych dotyczących art. 67a ustawy – Ordynacja podatkowa odpowiedź na to pytanie jest negatywna. Jeżeli natomiast projekt odnosi się do ulg i zwolnień zawartych w poszczególnych ustawach podatkowych, to zaznaczyć trzeba, że stosowanie ulg i zwolnień stanowi wyjątek od reguły. Jasne określenie przesłanek do zastosowania ulgi czy zwolnienia wydaje się nie być możliwe, ponieważ ustawodawca nie będzie prawdopodobnie w stanie objąć zakresem przepisu wszystkich możliwych do wystąpienia okoliczności. Potwierdzeniem tej tezy mogą być liczne i wieloletnie wątpliwości odnoszące się do możliwości skorzystania ze zwolnienia w podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku osiągnięcia dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości przed upływem 5 lat od daty jej nabycia.

Karta Praw Podatnika nie zawiera również przepisów sankcjonujących niestosowanie się (przez zobowiązane do tego organy) do postanowień ustawy. Pośrednim sposobem

ujawnienia naruszenia praw podatnika ma być informowanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych o każdym dostrzeżonym rażąco naruszeniu praw podatnika przez organy podatkowe. Taki obowiązek informacyjny miałby zostać nałożony na sądy administracyjne (art. 25 projektu) i zapewne mógłby wejść w życie po uprzedniej zmianie ustaw regulujących funkcjonowanie takich sądów. Zawodowi pełnomocnicy byłiby natomiast wyłącznie uprawnieni do informowania ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz Rzecznika Praw Obywatelskich o przypadkach rażąco naruszenia praw podatnika (art. 17 ust. 3 projektu). Jedynym organem władnym podjąć odpowiednie działania jest zgodnie z projektem - Rzecznik Praw Obywatelskich.

Reasumując, projektowane zmiany mogą stać się ważnym i znaczącym źródłem wiedzy i informacji dla podatników. Jednak konieczne jest doprecyzowanie i ujednoczenie projektu z uwzględnieniem już obowiązujących norm i zasad dotyczących uprawnień i obowiązków podatników. Niewykluczone, że bez kompleksowej zmiany szeregu innych przepisów wprowadzenie Karty Praw Podatnika nie będzie w ogóle możliwe, a planowane zmiany mogą pozostać wyłącznie postulatem.

**Monika Markisz – radca prawny, doradca podatkowy**