



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Sygn. akt K 4/22
BAS-WAK-616/22

Warszawa, 8 lipca 2022 r.

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY KANCELARIA	
wpl. dnia	08. 07. 2022
Nr wg EZD	1918

Trybunał Konstytucyjny

Na podstawie art. 69 ust. 2 w związku z art. 42 pkt 3 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 2393), w imieniu Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej przedkładam wyjaśnienia w sprawie wniosku Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z 1 marca 2022 r. (sygn. akt K 4/22), jednocześnie wnosząc o **umorzenie** postępowania w całości na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 4 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, ze względu na utratę mocy obowiązującej przez zaskarżone przepisy przed wydaniem orzeczenia przez Trybunał Konstytucyjny.

Uzasadnienie

I. Przedmiot kontroli

1. W dniu 16 marca 2022 r. do Kancelarii Sejmu wpłynęło zawiadomienie Prezes Trybunału Konstytucyjnego o wszczęciu postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym w sprawie wniosku Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej (dalej: Wnioskodawca lub Prezydent) z 1 marca 2022 r. (sygn. akt K 4/22).

Przedmiotem zaskarżenia są przepisy art. 27 - art. 49 i art. 82 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, dalej: ustawa nowelizująca).

Wnioskodawca zarzucił niezgodność:

- 1) art. 27 - art. 38, art. 46 - art. 49 i art. 82 ustawy nowelizującej z art. 2 w związku z art. 217, art. 32 ust. 1 i art. 84 ust. 1 Konstytucji;
- 2) art. 27 ust. 1 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim osoba pełniąca funkcję publiczną, może zgłosić do opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów dochody i przychody, które nie zostały zadeklarowane w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie ustaw, o których mowa w art. 1, art. 2 albo art. 9 ustawy nowelizującej z art. 1 i art. 2 Konstytucji;
- 3) art. 39 - art. 45 ustawy nowelizującej z art. 2 Konstytucji.

2. Zaskarżone przez Prezydenta przepisy stanowią część ustawy nowelizującej będącej elementem pakietu ustaw wchodzących w projekt tzw. Polskiego Ładu.

Poddane analizie w punkcie 1 wniosku normy regulują kwestie dotyczące opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów (dalej: podatek ryczałtowy lub ryczałt od dochodu), w tym zwłaszcza kwestie takie jak rodzaj dochodów, które mogły zostać objęte podatkiem ryczałtowym, podmioty uprawnione do skorzystania z możliwości opodatkowania podatkiem ryczałtowym, stawkę ryczałtu, procedurę składania wniosku w sprawie podatku ryczałtowego czy też okoliczności wykluczające możliwości zastosowania tego podatku.

Założeniem zaskarżonych przepisów jest stworzenie możliwości skorzystania przez określoną grupę podmiotów z tzw. abolicji podatkowej. W ramach rzeczowej

abolicji podmioty, które dokonały zgłoszenia niezadeklarowanych wcześniej w całości lub części dochodów, po ich zgłoszeniu, miały by prawo skorzystać z preferencyjnej stawki ich opodatkowania w wysokości 8% podstawy opodatkowania.

Zarzut sformułowany w punkcie 2 wniosku dotyczy art. 27 ust. 1 ustawy nowelizującej i został zakresowo ograniczony do kwestii możliwości skorzystania z instytucji podatku ryczałtowego przez osoby pełniące funkcje publiczne.

Przepisy art. 39 - art. 45 ustawy nowelizującej zaskarżone w punkcie 3 wniosku regulują skład, zasady powoływania, oraz zadania i obszar właściwości Rady ds. Repatriacji Kapitału, która została powołana ustawą nowelizującą w celu opiniowania – na wniosek indywidualnych podmiotów zainteresowanych poddaniem się abolicji podatkowej – ich sytuacji prawnej w aspekcie warunków i prawa do skorzystania z podatku ryczałtowego.

3. Brzmienie zaskarżonych przez Wnioskodawcę przepisów ustawy zmieniającej jest następujące:

– Artykuł 27:

„1. W przypadku dochodów lub przychodów, które nie zostały zadeklarowane w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie ustaw, o których mowa w art. 1, art. 2 albo art. 9, w szczególności w związku z:

- 1) nieujawnieniem w całości lub w części tych dochodów (przychodów),
 - 2) nieujawnieniem w całości lub w części źródła powstania tych dochodów (przychodów),
 - 3) przeniesieniem lub posiadaniem w jakiejkolwiek formie kapitału poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym w zagranicznej jednostce w rozumieniu art. 30f ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1 lub art. 24a ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 2,
 - 4) stosowaniem postanowień umów o unikaniu podwójnego opodatkowania w sposób niezgodny z kontekstem użycia postanowień tych umów, z ich celem oraz zamiarami państw-stron tych umów,
 - 5) nierzeczywistą rezydencją podatkową,
 - 6) osiągnięciem innej niż wymieniona w pkt 1-5 korzyści podatkowej w rozumieniu art. 3 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 7
- osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, bez względu na miejsce zamieszkania, siedziby,

zarządu lub rejestracji, zwane dalej w art. 28-49 "podmiotami", mogą te dochody i przychody zgłosić do opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów.

2. Na potrzeby stosowania ust. 1 uwzględnia się te zdarzenia, które wykazują bezpośredni lub pośredni wpływ na wysokość przejściowego ryczałtu od dochodów.
3. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się również do płatnika zobowiązanego do poboru podatku dochodowego od dochodów, o których mowa w ust. 1, na podstawie przepisów ustaw zmienianych w art. 1 i art. 2, także dalej zwanego w art. 28-49 "podmiotem";

– Artykuł 28:

„Przepisu art. 27 nie stosuje się do:

- 1) dochodów, które powstały w wyniku popełnienia przestępstwa, w tym w przypadku zbiegu z przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym;
- 2) dochodów, które powstały w wyniku popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chyba że podmiot lub sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego działający w imieniu podmiotu zawiadomi o popełnieniu tego czynu zabronionego właściwego naczelnika urzędu skarbowego jednocześnie ze złożeniem wniosku o opodatkowanie tych dochodów przejściowym ryczałtem od dochodów, z zastrzeżeniem pkt 1;
- 3) podmiotów, w stosunku do których na dzień składania wniosku o opodatkowanie dochodów przejściowym ryczałtem od dochodów jest prowadzone postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa lub kontrola celno-skarbowa, których przedmiotem są dochody, o których mowa w art. 29”;

– Artykuł 29:

„1. Przedmiotem opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów jest dochód odpowiadający:

- 1) wysokości przychodu, jaki byłby określony u podatnika na podstawie przepisów ustaw zmienianych w art. 1, art. 2 albo art. 9, pomniejszonego o wydatki poniesione bezpośrednio w celu jego uzyskania, jeżeli te wydatki nie zostały odliczone przy określaniu zobowiązania w podatku

dochodowym w jakiegokolwiek formie, a przedstawione przez podmiot dowody poniesienia tych wydatków nie budzą wątpliwości, albo

- 2) wysokości przychodu, jaki byłby przez podatnika lub przez płatnika określony na podstawie przepisów ustaw zmienianych w art. 1, art. 2 albo art. 9 oraz z uwzględnieniem postanowień właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, gdyby obowiązek podatkowy był wykonany w sposób zgodny z przedmiotem i celem tej umowy, albo
- 3) wysokości przychodu z kapitału przeniesionego lub posiadanego poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym w związku ze zmianą rezydencji podatkowej, pomniejszonego o wydatki poniesione bezpośrednio w celu uzyskania tego przychodu, jeżeli te wydatki nie zostały odliczone przy określaniu zobowiązania w podatku dochodowym w jakiegokolwiek formie, a przedstawione przez podmiot dowody poniesienia tych wydatków nie budzą wątpliwości, albo
- 4) 25% wartości kapitału przeniesionego lub posiadanego poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym w związku ze zmianą rezydencji podatkowej, albo
- 5) wartości korzyści podatkowej w rozumieniu art. 3 pkt 18 ustawy zmienianej w art. 7, innej niż wymieniona w pkt 1-3.

2. W przypadkach, o których mowa w ust. 1 pkt 3 i 4, podatnik dokonuje wyboru jednego ze źródeł do opodatkowania, wskazanego w tych przepisach”;

– Artykuł 30:

„Podstawą opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów jest dochód, o którym mowa w art. 29, osiągnięty do dnia złożenia wniosku o opodatkowanie przejściowym ryczałtem od dochodów”;

– Artykuł 31:

„Stawka przejściowego ryczałtu od dochodów wynosi 8% podstawy opodatkowania”;

– Artykuł 32:

„1. Podmiot może złożyć do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, a w przypadku braku takiej właściwości dla celów podatku dochodowego - do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę, wniosek o opodatkowanie przejściowym ryczałtem od dochodów, według ustalonego wzoru, zwany dalej "wnioskiem". Wraz z wnioskiem podmiot składa oświadczenie o zgodności ze stanem faktycznym i prawnym

okoliczności przedstawionych we wniosku oraz że nie zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 28. Oświadczenie jest składane pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia i zawiera klauzulę o następującej treści: «Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.». Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.

2. Podmiot może złożyć odrębne wnioski dla różnych dochodów.
3. Wniosek podlega opłacie w wysokości 1% dochodu, o którym mowa w art. 29 ust. 1, jednak w kwocie nie niższej niż 1000 zł i nie wyższej niż 30 000 zł.
4. Jeżeli z jakiegokolwiek przyczyny dochód zgłoszony we wniosku zostanie podwyższony, podmiot jest obowiązany do zapłaty opłaty, o której mowa w ust. 3, w wysokości właściwej dla podwyższonego dochodu.
5. Dowód zapłaty opłaty, o której mowa w ust. 3, załącza się do wniosku. W przypadku, o którym mowa w ust. 4, dowód zapłaty opłaty podmiot dołącza do wniosku nie później niż w 7 *dniu* następującym po *dniu* podwyższenia dochodu zgłoszonego wcześniej. W przypadku niewniesienia opłaty wniosek nie podlega rozpatrzeniu.
6. Opłata, o której mowa w ust. 3, stanowi dochód budżetu państwa”;

– Artykuł 33:

- „1. Wniosek składa się w terminie od *dnia* 1 października 2022 r. do *dnia* 31 marca 2023 r. W przypadku uchybienia terminowi złożenia wniosku termin ten nie podlega przywróceniu.
2. Złożenie wniosku przerywa bieg terminu przedawnienia prawa do ustalenia lub określenia zobowiązania podatkowego w *podatku dochodowym od osób fizycznych* oraz w *podatku dochodowym od osób prawnych* od dochodu zgłoszonego do opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od *dnia* następującego po *dniu* złożenia wniosku”;

– Artykuł 34:

- „1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępni w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej obsługującego go urzędu, w formie dokumentu elektronicznego, wzór wniosku o opodatkowanie przejściowym ryczałtem od dochodów wraz z objaśnieniami co do sposobu jego wypełniania, terminu i miejsca składania oraz niezbędnymi

pouczeniami, mając na uwadze umożliwienie identyfikacji podatnika i urzędu skarbowego, do którego jest skierowany wniosek, obliczenia dochodu i podstawy opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów, a także ustalenia spełnienia warunków uprawniających do opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów.

2. Wzór wniosku podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej do dnia 31 sierpnia 2022 r.”;

– Artykuł 35:

„1. We wniosku podmiot wskazuje źródło powstania dochodu, sposób jego uzyskania oraz wysokość dochodu, którą podmiot ustala w sposób najbardziej odpowiedni do stanu faktycznego i okoliczności jego powstania, a także kwotę przejściowego ryczałtu od dochodów.

2. Podmiot obowiązany jest do przedstawienia we wniosku metodologii ustalenia:

1) dochodu, o którym mowa w art. 29 ust. 1, oraz

2) wydatków, o których mowa w art. 29 ust. 1 pkt 1 i 3 - jeżeli podmiot wnosi o pomniejszenie dochodu o te wydatki.

3. W przypadku gdy wniosek nie spełnia wymogów określonych w ust. 1 i 2, naczelnik urzędu skarbowego wzywa podmiot do jego uzupełnienia w terminie 14 dni od dnia doręczenia tego wezwania”;

– Artykuł 36:

„1. Przejściowy ryczałt od dochodów wykazany we wniosku podlega zapłacie w terminie 30 dni następujących po dniu złożenia wniosku.

2. Jeżeli dane wykazane we wniosku nie budzą wątpliwości i wniosek zawiera wszystkie informacje i dane, o których mowa w art. 35, a przejściowy ryczałt od dochodów został zapłacony, wniosek traktuje się jak deklarację o wysokości osiągniętego dochodu, a zapłacony przejściowy ryczałt od dochodów staje się podatkiem należnym od zadeklarowanego dochodu, nie później niż od pierwszego dnia trzeciego miesiąca następującego po miesiącu, w którym został złożony ten wniosek.

3. W przypadku gdy wniosek nie spełnia wymogów określonych w art. 35 ust. 1 i 2, a podatnik nie usunie braków w terminie, o którym mowa w art. 35 ust. 3, uznaje się, że wniosek ten nie został skutecznie złożony. W takim przypadku opłata, o której mowa w art. 32 ust. 3 i 4, uiszczona od wniosku, nie podlega zwrotowi”;

– Artykuł 37:

- „1. Podmiot może przed złożeniem wniosku wystąpić do Rady do Spraw Repatriacji Kapitału, zwanej dalej "Radą", o opinię co do skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów, w jego indywidualnej sprawie.
2. Wniosek o opinię Rady może zostać złożony przez podmiot działający osobiście albo przez pełnomocnika szczególnego, będącego doradcą podatkowym.
3. W przypadku złożenia wniosku o opinię Rady przez pełnomocnika dane podmiotu mogą zostać zanonimizowane. W przypadku anonimizacji danych podmiotu pełnomocnik załącza do wniosku o opinię Rady oświadczenie o posiadanym pełnomocnictwie do reprezentowania podmiotu przed Radą.
4. Rada wydaje opinię, o której mowa w ust. 1, bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania wniosku o opinię Rady.
5. Rada może odmówić wydania opinii, o której mowa w ust. 1, w przypadku stwierdzenia, że w złożonym wniosku o opinię Rady brak jest istotnych informacji pozwalających na wydanie tej opinii, a podmiot lub pełnomocnik nie uzupełni tych informacji we wskazanym przez Radę terminie. W takim przypadku opłata, o której mowa w ust. 6, nie podlega zwrotowi.
6. Wniosek o opinię Rady podlega opłacie w wysokości 50 000 zł.
7. Do wniosku o opinię Rady załącza się dowód wniesienia opłaty. Wniosek wraz z dowodem wniesienia opłaty stanowią podstawę wszczęcia postępowania w sprawie wydania opinii co do skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów.
8. Opłata stanowi dochód budżetu państwa”;

– Artykuł 38:

- „1. Po otrzymaniu opinii, o której mowa w art. 37 ust. 1, podmiot może:
 - 1) złożyć wniosek;
 - 2) odstąpić od złożenia wniosku.
2. Do wniosku podmiot lub pełnomocnik mogą załączyć opinię Rady, którą organ podatkowy uwzględnia w czynnościach sprawdzających wniosek.
3. W przypadku otrzymania opinii wniosek może być złożony w terminie 30 dni od dnia otrzymania tej opinii, bez względu na upływ terminu określonego w art. 33 ust. 1”;

– Artykuł 39:

„1. Rada jest niezależnym organem, którego zadaniem jest w szczególności:

- 1) ocena wystąpienia wymienionych w art. 27 ust. 1 przesłanek opodatkowania dochodów przejściowym ryczałtem od dochodów, wysokości dochodów lub korzyści podatkowej w indywidualnej sprawie podmiotu oraz opiniowanie skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów;
 - 2) udostępnianie w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych opisów stanów faktycznych skutkujących powstaniem korzyści podatkowej w podatku dochodowym.
2. W sprawach wydawania opinii przepisy art. 119i § 1-6 ustawy zmienianej w art. 7 stosuje się odpowiednio.
3. Radę powołuje minister właściwy do spraw finansów publicznych nie później niż do dnia 1 października 2022 r. Rada działa do dnia wydania wszystkich opinii, nie dłużej jednak niż do dnia 30 września 2023 r.”;

– Artykuł 40:

„1. W skład Rady wchodzi:

- 1) 11 osób wskazanych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych;
 - 2) 4 osoby wskazane przez Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego spośród sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego w stanie spoczynku;
 - 3) 8 osób powołanych spośród pracowników uczelni, jednostek organizacyjnych Polskiej Akademii Nauk lub instytutów badawczych w rozumieniu ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1383 oraz z 2021 r. poz. 1192);
 - 4) 8 osób będących doradcami podatkowymi, wskazanych przez Krajową Radę Doradców Podatkowych.
2. Do Rady może być powołana osoba, która:
- 1) posiada wiedzę, doświadczenie i autorytet w zakresie prawa podatkowego, systemu finansowego, rynków finansowych, obrotu gospodarczego lub międzynarodowego prawa gospodarczego dające rękojmię prawidłowej realizacji zadań Rady;
 - 2) ma obywatelstwo polskie;

- 3) korzysta z pełni praw publicznych;
 - 4) ma pełną zdolność do czynności prawnych;
 - 5) nie była prawomocnie skazana za przestępstwo lub przestępstwo skarbowe;
 - 6) jest nieskazitelnego charakteru.
3. Podmiot wskazujący członka Rady ocenia spełnianie przez niego przesłanek określonych w ust. 2. Osoby, o których mowa w ust. 1 pkt 3, minister właściwy do spraw finansów publicznych powołuje po zasięgnięciu pisemnej opinii podmiotów zatrudniających te osoby.
 4. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego wskazuje 8 kandydatów, z których minister właściwy do spraw finansów publicznych powołuje 4 członków Rady.
 5. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, Krajowa Rada Doradców Podatkowych wskazuje 16 kandydatów, z których minister właściwy do spraw finansów publicznych powołuje 8 członków Rady.
 6. Przed powołaniem w skład Rady wskazane osoby składają oświadczenie o spełnieniu przesłanek, o których mowa w ust. 2 pkt 2-5.
 7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w celu wyłonienia kandydatów na członków Rady, o których mowa w ust. 1 pkt 3, zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego tego ministra ogłoszenie o przyjmowaniu zgłoszeń kandydatów na członków Rady. Ogłoszenie zawiera w szczególności termin składania zgłoszeń, nie krótszy niż 30 dni od dnia zamieszczenia ogłoszenia, sposób i miejsce składania zgłoszeń.
 8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może powołać Radę w składzie nie mniej niż 2/3 członków, jeżeli w terminie, o którym mowa w art. 39 ust. 3 zdanie pierwsze, nie zostanie wyłoniona wymagana liczba członków Rady”;
- Artykuł 41:
- „1. Członkostwo w Radzie wygasa w razie śmierci członka, rezygnacji z członkostwa w Radzie lub zaprzestania spełniania przez członka którejkolwiek z przesłanek, o których mowa w art. 40 ust. 2 pkt 2-6. Wygaśnięcie członkostwa stwierdza minister właściwy do spraw finansów publicznych.
 2. Wygaśnięcie członkostwa w Radzie z uwagi na zaprzestanie spełniania przez

członka przesłanki, o której mowa w art. 40 ust. 2 pkt 6, jest skuteczne, jeżeli w terminie 30 *dni* od *dnia* doręczenia Radzie informacji, popartej szczegółowym uzasadnieniem w tym zakresie, Rada nie wyrazi sprzeciwu. Uchwała w przedmiocie wyrażenia sprzeciwu może zostać podjęta w głosowaniu tajnym, bezwzględną większością głosów, w obecności co najmniej połowy składu Rady. Członek Rady, którego głosowanie dotyczy, podlega wyłączeniu z udziału w tym głosowaniu.

3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych na wniosek przewodniczącego Rady może odwołać członka Rady w razie nieusprawiedliwionego niewykonywania przez niego obowiązków lub nienależytego ich wykonywania, w szczególności przyczynienia się do uchybienia terminowi wydania opinii na wniosek strony, lub trwałej niemożności ich wykonywania. Odwołanie przewodniczącego Rady nie wymaga wniosku, o którym mowa w zdaniu pierwszym”;

– Artykuł 42:

- „1. Wygaśnięcie członkostwa w Radzie lub odwołanie członka Rady nie wstrzymuje jej prac, chyba że skład Rady uległ zmniejszeniu o więcej niż 10 członków.
2. Osoba powołana w miejsce członka Rady, którego członkostwo ustało wskutek odwołania lub wygaśnięcie, pełni funkcję do upływu okresu funkcjonowania Rady”;

– Artykuł 43:

- „1. Przewodniczącego Rady wybiera minister właściwy do spraw finansów publicznych spośród członków Rady przed pierwszym posiedzeniem zwołanym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, które odbywa się nie później niż w terminie miesiąca od *dnia* powołania Rady.
2. Przewodniczący Rady pełni funkcję przez cały okres funkcjonowania Rady. W razie złożenia przez niego rezygnacji z funkcji przewodniczącego, wygaśnięcia jego członkostwa lub jego odwołania stosuje się odpowiednio tryb wyboru przewodniczącego określony w ust. 1, z tym że minister właściwy do spraw finansów publicznych zwołuje posiedzenie Rady tylko w przypadku, gdy nie zostało ono zwołane przez dotychczasowego przewodniczącego Rady w okresie pełnienia przez niego funkcji”;

– Artykuł 44:

- „1. Przewodniczący Rady:

- 1) kieruje jej pracami;
 - 2) zwołuje posiedzenia Rady;
 - 3) wyznacza członków Rady, których zadaniem jest sporządzenie projektu opinii Rady;
 - 4) informuje ministra właściwego do spraw finansów publicznych o każdym przypadku uchybienia przez Radę terminowi określone w art. 37 ust. 4, podając przyczyny tego uchybienia oraz wskazując członków Rady, którzy się do tego przyczynili.
2. Opinię co do skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów Rada przyjmuje na posiedzeniu bezwzględną większością głosów w obecności co najmniej połowy składu Rady.
 3. Szczegółowy tryb pracy Rady określa regulamin uchwalony przez nią zwykłą większością głosów w obecności co najmniej połowy składu Rady.
 4. Obsługę prac Rady zapewnia minister właściwy do spraw finansów publicznych. Wydatki związane z działaniem Rady są pokrywane z budżetu państwa z części, której dysponentem jest minister właściwy do spraw finansów publicznych.
 5. Sekretarz Rady jest powoływany i odwoływany przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Sekretarzem Rady może być wyłącznie pracownik urzędu obsługującego tego ministra.
 6. Do zadań sekretarza Rady należy organizacja posiedzeń Rady, w szczególności zapewnienie obsługi finansowej związanej z funkcjonowaniem Rady oraz sprawowanie obsługi administracyjno-biurowej Rady.
 7. Sekretarz może uczestniczyć w posiedzeniach Rady bez prawa głosu.
 8. Do członków Rady stosuje się odpowiednio przepisy art. 294 § 1 pkt 7, § 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 7.
 9. Do wyłączenia członków Rady w zakresie wydawania opinii w poszczególnych sprawach stosuje się odpowiednio przepisy art. 130 § 1 i 2 ustawy zmienianej w art. 7”;
- Artykuł 45:
- „1. Przewodniczącemu Rady oraz sekretarzowi Rady przysługuje wynagrodzenie za każdy miesiąc, w którym odbyło się posiedzenie Rady.
 2. Członkom Rady przysługuje:
 - 1) wynagrodzenie za sporządzenie projektu opinii co do skutków

podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów wraz z uzasadnieniem, z zastrzeżeniem ust. 3, oraz opisów stanów faktycznych skutkujących powstaniem korzyści podatkowej w podatku dochodowym, przy czym sposób podziału tego wynagrodzenia między członków Rady wskazuje przewodniczący Rady;

2) zwrot kosztów podróży i noclegów obejmujący świadczenia przewidziane w przepisach o należnościach przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju, w tym diety i ryczałty.

3. W przypadku wydania opinii przez Radę z uchybieniem terminu określonego w art. 37 ust. 4 członkowi Rady, który przyczynił się do uchybienia temu terminowi, nie przysługuje wynagrodzenie za sporządzenie projektu tej opinii.

4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

1) wysokość:

a) wynagrodzenia: przewodniczącego Rady, sekretarza Rady oraz członka Rady, biorąc pod uwagę zakres ich obowiązków oraz wkład w prace Rady,

b) łącznego wynagrodzenia dla członków Rady za sporządzenie projektu opinii w indywidualnej sprawie oraz opisów stanów faktycznych skutkujących powstaniem korzyści podatkowej w podatku dochodowym, uwzględniając szacunkowo nakład pracy niezbędny do przygotowania takiej opinii i opisów, a także mając na uwadze, aby wysokość tego wynagrodzenia nie przekraczała dwukrotności kwoty bazowej dla członków korpusu służby cywilnej, której wysokość, ustaloną według odrębnych przepisów, określa ustawa budżetowa;

2) warunki i tryb zwrotu kosztów podróży i noclegów przysługującego członkom Rady w związku z poniesieniem tych kosztów w ramach udziału w pracach Rady oraz sposób obliczania wysokości albo maksymalną kwotę tego zwrotu, biorąc pod uwagę racjonalność ponoszonych kosztów podróży i noclegów”;

– Artykuł 46:

„Podmiot lub sprawca przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego

działający w imieniu podmiotu, który złożył wniosek oraz od zgłoszonego dochodu w całości zapłacił przejściowy ryczałt od dochodów:

- 1) nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe polegające na narażeniu Skarbu Państwa na uszczuplenie podatku dochodowego od osób fizycznych lub podatku dochodowego od osób prawnych,
 - 2) podlega zwolnieniu z odpowiedzialności za podatek niepobrany, lub pobrany w niższej wysokości oraz nie podlega karze za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe polegające na narażeniu Skarbu Państwa na uszczuplenie *podatku dochodowego od osób fizycznych* lub *podatku dochodowego od osób prawnych* - jeżeli wniosek złożył płatnik
- w odniesieniu do dochodu zgłoszonego we wniosku, jeżeli ujawnienie tego czynu zabronionego nastąpiło wyłącznie na podstawie zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego złożonego przez ten podmiot lub tego sprawcę”;
- Artykuł 47:
- „Zapłata przejściowego ryczałtu od dochodów od dochodu zgłoszonego we wniosku skutkuje zwolnieniem tego dochodu z *podatku dochodowego od osób fizycznych*, zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz z podatku dochodowego od osób prawnych”;
- Artykuł 48:
- „1. Jeżeli po dniu zgłoszenia dochodu, o którym mowa w art. 29 ust. 1 pkt 3 i 5, oraz zapłaty od tego dochodu przejściowego ryczałtu od dochodów podmiot:
- 1) w okresie nieprzekraczającym roku kalendarzowego, licząc od *dnia* złożenia wniosku, dokonał inwestycji o wartości odpowiadającej co najmniej wartości zgłoszonego dochodu polegającej na:
 - a) nabyciu od podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w rozumieniu przepisów *ustaw* wymienionych w art. 1 lub art. 2 lub
 - b) nabyciu od podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium

innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego udziałów lub akcji spółek mających osobowość prawną lub innych papierów wartościowych, lub

c) wniesieniu wkładów pieniężnych lub dopłat do spółek wskazanych w lit. b oraz

2) przez okres co najmniej 12 miesięcy nie dokonał zbycia składników majątku określonych w pkt 1 lit. a i b ani nie dokonał wycofania ze spółki wniesionych wkładów lub dopłat, o których mowa w pkt 1 lit. c

- może on pomniejszyć zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych albo w podatku dochodowym od osób prawnych należne od dochodu uzyskanego z tych składników majątkowych, w tym z ich najmu lub zbycia, z działalności, w której składniki te były wykorzystywane, oraz z udziału w spółce, o której mowa w pkt 1 lit. b i c, o kwotę równą 30% przejściowego ryczału od dochodów.

2. Pomniejszenia, o którym mowa w ust. 1, można dokonać za rok podatkowy, w którym inwestycja, o której mowa w ust. 1 pkt 1, została dokonana, oraz za kolejne 2 lata podatkowe.

3. Do zeznania o wysokości dochodu osiągniętego (straty poniesionej) w roku podatkowym, w którym podmiot dokonuje pomniejszenia, o którym mowa w ust. 1 i 2, podmiot dołącza dowody potwierdzające dokonanie inwestycji, a także kopię wniosku”;

– Artykuł 49:

„W sprawach nieuregulowanych w przepisach art. 27-48 do postępowania w zakresie przejściowego ryczału od dochodów stosuje się odpowiednio przepisy ustawy zmienianej w art. 7”;

– Artykuł 82:

„Przepisy art. 27-49 mają zastosowanie do dochodów osiągniętych do dnia 31 grudnia 2022 r., nie później jednak niż do dnia złożenia wniosku, wynikających ze zdarzeń mających miejsce przed dniem 1 lipca 2021 r.”.

III. Zarzuty Wnioskodawcy

1. Zarzuty odnoszące się do pkt 1 *petitum* wniosku Prezydenta skupione są wokół dwóch zagadnień. Pierwszym z nich są kwestie dotyczące naruszenia wywodzących się z art. 2 Konstytucji zasad zaufania obywatela do państwa

i stanowionego przez nie prawa oraz ustawowej określoności przepisów w obszarze prawa podatkowego (art. 2 oraz art. 217 Konstytucji). Drugi element obejmuje zagadnienia zgodności zaskarżonych przepisów z zasadą sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji) oraz zasadą równości, w tym z równością w aspekcie obciążeń podatkowych (art. 32 ust. 1 i art. 84 Konstytucji).

2. W opinii Prezydenta reguła określoności przepisów podatkowych, a także zasada zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa, wywodzone z art. 2 Konstytucji, zostały naruszone poprzez brak precyzyjnego wskazania podmiotów uprawnionych do skorzystania z ryczału od dochodu, jak również określenia przedmiotu tego ryczału. W uzasadnieniu wniosku wskazano i omówiono szereg przykładów świadczących – w opinii Prezydenta – o naruszeniu powołanych wzorców kontroli.

Pierwsza podniesiona przez Prezydenta kwestia dotyczy zawężenia katalogu podmiotów uprawnionych do opodatkowania ryczałtem od dochodu (wniosek, s. 20-23). Wnioskodawca zwraca uwagę na fakt, że ustawa nowelizująca jako podmioty uprawnione do skorzystania z instytucji podatku ryczałtowego wymienia wyłącznie osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki nieposiadające osobowości prawnej, a także płatników. Prezydent wskazuje, że takie określenie katalogu podmiotów uprawnionych nie obejmuje zbiorowych podmiotów podatkowych, jakimi są chociażby podatkowe grupy kapitałowe, które zgodnie z przepisami ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2021, poz. 1800 ze zm., dalej: ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych) – po spełnieniu określonych warunków – mają prawo do wspólnego opodatkowania podatkiem dochodowym. Cechą charakterystyczną tej grupy podmiotów (które nie są objęte prawem do skorzystania z podatku ryczałtowego) jest możliwość „wspólnego” obliczenia zobowiązania podatkowego dla dwóch lub większej liczby podmiotów (spółek) wchodzących w skład danej grupy.

W dalszej kolejności Prezydent wskazuje na brak ustawowej definicji dochodu. Wnioskodawca zauważa, że pojęcie dochodu, którym posługuje się ustawa nowelizująca, nie jest tożsame z pojęciem dochodu określonym w ustawach regulujących podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatek dochodowy od osób prawnych (wniosek, s. 24-25). Prezydent dostrzega też potencjalny problem związany z precyzyjnym określeniem momentu powstania dochodu (przychodu), który miałby być objęty podatkiem ryczałtowym, z uwagi na brak odpowiednich przepisów

w tej materii. Prezydent zwraca uwagę, że odstępianie od określenia okresu, za który dochody osiągane przez podatnika mogłyby być objęte podatkiem ryczałtowym oznacza, że ryczałtem mogłyby być zostać objęte wszystkie nieprzedawnione dochody podmiotu wnioskującego za okres do dnia złożenia wniosku lub do dnia 31 grudnia 2022 r. (zob. art. 82 ustawy nowelizującej). Wnioskodawca zauważa, że dochody osiągane w objętym wnioskiem o ryczałt okresie podlegać by mogły różnym reżimom prawnym nie tylko pod względem stawki ich opodatkowania, ale również np. obowiązujących ulg podatkowych. W opinii Wnioskodawcy brak jednoznacznego określenia w ustawie reżimu prawnego, na podstawie którego ryczałt taki winien być obliczany spowoduje – z wysokim prawdopodobieństwem – rozbieżności pomiędzy stanowiskiem podmiotów uprawnionych do złożenia wniosków o ryczałt od dochodu, a organami podatkowymi.

Prezydent wskazuje również na brak ustawowej definicji wydatków (wniosek, s. 25-28). Zgodnie z założeniami ustawy nowelizującej wydatki pomniejszają dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem ryczałtowym. Prezydent zauważa, że pojęcie wydatków nie jest tożsame z pojęciem kosztów uzyskania przychodu stosowanym w ustawach regulujących podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatek dochodowy od osób prawnych. Jednocześnie zawarcie w ustawie nowelizującej nieostrych sformułowań odnośnie kwestii, które wydatki mogą być uwzględniane przy obliczeniu ryczałtu od dochodu może spowodować – zdaniem Prezydenta – rozbieżności w ocenie podatników, jak i prowadzić do arbitralnych decyzji w tej materii dokonywanych przez organy podatkowe, co w konsekwencji skutkować będzie naruszeniem konstytucyjnych wzorców kontroli: „Brak jednoznacznego rozstrzygnięcia w ustawie abolicyjnej o przedmiocie opodatkowania, a ściślej o wysokości poniesionych wydatków, które mają – obok ustalonego przychodu – przesądzić o wysokości obciążenia, wydaje się oczywiście sprzeczny z art. 2 i art. 217 Konstytucji” (*ibidem*, s. 28).

Wnioskodawca wskazuje również na inne zawarte w ustawie nowelizującej pojęcia, które – ze względu na brak legalnych definicji na płaszczyźnie ustawy nowelizującej – mogą prowadzić do znacznych rozbieżności interpretacyjnych, a w konsekwencji do naruszania wymogów i gwarancji konstytucyjnych. Po pierwsze Prezydent zwrócił uwagę na niezamieszczenie w ustawie nowelizującej definicji pojęcia „przychody z kapitału” (wniosek, s. 30-31) stwierdzając jednocześnie, że przedmiotem opodatkowania podatkiem ryczałtowym mogą być przychody z kapitału przeniesionego lub posiadanego poza terytorium RP, których definicja nie znajduje się

w ustawie nowelizującej. Jednocześnie Wnioskodawca podkreśla, że nie ma żadnych podstaw do utożsamiania podjęcia „przychody z kapitału” z pojęciem „przychody z zysków kapitałowych”, którym posługuje się ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Podobnie Prezydent zauważa, że ustawa nowelizująca nie zawiera definicji „korzyści podatkowej”, która jest wymieniona w katalogu przedmiotów opodatkowania objętych ryczałtem (*ibidem*, s. 32-33). Prezydent przyznaje wprawdzie, że ustawa nowelizująca odsyła w zaskarżonym przepisie do rozumienia pojęcia „korzyści podatkowej” użytego w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.), jednak zwraca uwagę, że definicja zawarta w tejże ustawie, określająca katalog okoliczności skutkujących potencjalnie osiągnięciem korzyści podatkowej, może spowodować realne trudności w ustaleniu wysokości wynikającego z niej dochodu na potrzeby obliczenia podatku (np. kwestia korzyści osiągniętej w wyniku odsunięcia w czasie powstania zobowiązania podatkowego).

Na koniec tej części uzasadnienia, Prezydent wskazuje, że niewystarczające – w jego opinii – są także regulacje w kwestii uprawnienia do skorzystania z podatku ryczałtowego przez płatnika (wniosek, s. 34-37). Prezydent zauważa, że przepisy ustawy nowelizującej wskazują płatnika jako jeden z podmiotów uprawnionych do złożenia wniosku o opodatkowanie podatkiem ryczałtowym. Tymczasem – jak podkreśla Wnioskodawca – płatnik nie jest podmiotem podlegającym opodatkowaniu, nie jest też dłużnikiem podatkowym, ani reprezentantem podatnika. Funkcją płatnika jest obliczanie, pobieranie i odprowadzanie do właściwego urzędu zaliczek na podatek dochodowy podatników (np. pracowników). Płatnik jest też odpowiedzialny za realizację swoich funkcji zarówno podatkowo, jak i z perspektywy karno-skarbowej, jednakże sam nie podlega opodatkowaniu, ani nie odprowadza podatku w swoim imieniu. W konsekwencji wyznaczenie dla płatnika identycznych kryteriów, a także ścieżki wnioskowania o objęcie go podatkiem ryczałtowym – zdaniem Prezydenta – narusza wymóg dostatecznej precyzyjności przepisów prawa podatkowego.

3. Naruszenia zasady równości Prezydent upatruje w aspekcie uprzywilejowania podatkowego podmiotów, które naruszyły porządek prawny. Analizy tego zagadnienia Prezydent dokonuje poprzez porównanie sytuacji prawnopodatkowej podmiotów, które mają możliwość skorzystania z podatku ryczałtowego z:

- 1) podmiotami, które dokonywały rzetelnych i prawidłowych rozliczeń podatkowych, w związku z czym nie posiadają dochodów, które mogłyby być objęte podatkiem ryczałtowym;

- 2) podmiotami, które nie dokonywały rzetelnych i prawidłowych rozliczeń, jednakże przed wejściem w życie ustawy nowelizującej nieprawidłowości te zostały wykryte i rozliczone przez organy podatkowe lub skarbowe.

Prezydent zauważa, że dokonując porównania sytuacji każdej z tych grup stwierdzić należy, że sytuacja prawna podmiotów objętych podatkiem ryczałtowym jest lepsza nie tylko od sytuacji podmiotów, które rozliczały się w sposób nierzetelny i nieprawidłowości w ustaleniu i zapłacie zobowiązań podatkowych zostały wykryte przez organy podatkowe, ale też od sytuacji podmiotów, które dokonywały rzetelnych rozliczeń podatkowych. Wnioskodawca stwierdza ponadto, że podmioty korzystające z ryczałtu od dochodu są uprzywilejowane nie tylko na gruncie prawa podatkowego, ale również na gruncie prawa karnego skarbowego. Uprzywilejowanie to względem podmiotów dokonujących rzetelnych i prawidłowych rozliczeń polega na objęciu adresatów zaskarżonych przepisów niższą stawką podatkową (wynoszącą 8% dochodu), niż stawka wynikająca z ustaw o podatkach dochodowych. Jednocześnie Prezydent wyraża wątpliwość, czy cel wprowadzenia przepisów naruszających zasadę równości podatkowej, którym według inicjatora zmian legislacyjnych było zachęcenie podatników / płatników do ujawnienia dochodów dotychczas nieopodatkowanych poprzez złagodzenie skutków podjętych w przeszłości działań związanych z unikaniem opodatkowania, zwiększenie dochodów budżetowych oraz walka ze zjawiskiem optymalizacji podatkowych poprzez obnażenie mechanizmów jej stosowania (zob. uzasadnienie projektu ustawy nowelizującej, druk sejmowy 1532/IX kad., s. 135 i n.), spełnia wymogi określone konstytucyjnym testem równości, gdyż „[...] projektodawca nie wykazał, że zastosowanie instytucji przejściowego ryczałtu od dochodu w sposób widoczny i opłacalny zwiększy dochody budżetowe, a sam program jest spójny z mającym ogólne zastosowanie systemem kontroli przestrzegania i egzekwowania prawa [natomiast – przyp. własny] z treści materiałów legislacyjnych nie wynika, aby różnicowanie podatników dokonywało się dla realizacji konstytucyjnej wartości, jaką jest równowaga budżetowa. Czynnika uzasadniającego odmienne traktowanie podmiotów podobnych tym bardziej nie sposób poszukiwać w zasadzie sprawiedliwości społecznej. Na tle zaskarżonych przepisów [...] zachodzi bowiem sytuacja, w której adresatami norm prawnych zawierających korzystniejsze rozwiązania, są osoby, których zachowanie należy ocenić negatywnie” (wniosek, s. 47-48).

Wnioskodawca zwraca również uwagę, że sytuacja podatkowa podmiotów korzystających z ryczałtu jest diametralnie lepsza od podmiotów, które z tej instytucji

skorzystać nie mogły z uwagi na wcześniejsze wykrycie nieprawidłowości w ich rozliczeniach przez organy prowadzące kontrolę tych rozliczeń. Podmioty dokonujące rozliczeń nierzetelnych, które zostały przez organy podatkowe lub organy skarbowe wykryte podlegają bowiem nie tylko stawce podatku w wysokości 75% nieujawnionego dochodu lub zobowiązane są do zapłaty odsetek podatkowych i dodatkowego zobowiązania podatkowego, ale też podlegać mogą odpowiedzialności karnej skarbowej z tytułu nieujawnienia lub zaniżenia zobowiązania podatkowego, podczas kiedy adresaci zaskarżonych przepisów – mimo że też w przeszłości nie zadeklarowali w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Polski dochodu – poza niską stawką podatku ryczałtowego i możliwością skorzystania z ulgi określonej w art. 48 ustawy nowelizującej, objęci są w zakresie zgłoszonych dochodów abolicją karnoskarbową.

4. W opinii Wnioskodawcy, zaskarżone regulacje łamią również zasadę powszechności opodatkowania wynikającą z art. 84 Konstytucji. Prezydent podkreśla, że norma wywodzona z przytoczonego przepisu nie tylko statuuje obowiązek jednostki do ponoszenia ciężarów publicznych (w tym podatkowych), ale też zobowiązanie wyrażone względem ustawodawcy do powszechnego i równego rozłożenia obciążeń podatkowych. Prezydent zauważa, że „[p]odmioty które skorzystają z instrumentu, jakim jest przejściowy ryczałt od dochodów, nie zapłacą podatku w wymiarze przewidzianym dla wszystkich. Zaskarżone przepisy bowiem, wbrew systemowi ponoszenia ciężarów podatkowych na zasadach ogólnych, stwarzają grupie podmiotów uchylających się od ich płacenia sytuację wyjątkową” (wniosek, s. 56). Powołując się na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 20 listopada 2002 r., sygn. akt K 41/02, Prezydent podkreśla, że „konstrukcja abolicji podatkowej powinna opierać się na regułach, jakie można by wyprowadzić z zasad konstytucyjnych” (*ibidem*, s. 58). Zdaniem Wnioskodawcy zaskarżone przepisy nie spełniają powyższych wymogów.

5. W pkt 2 wniosku Prezydent kwestionuje art. 27 ust. 1 ustawy nowelizującej w zakresie, w jakim osoba pełniąca funkcję publiczną może zgłosić do opodatkowania przejściowym ryczałtem od dochodów dochody i przychody, które nie zostały zadeklarowane w całości lub w części do opodatkowania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie ustaw, o których mowa w art. 1, art. 2 albo art. 9 ustawy nowelizującej. Wzorcem kontroli wskazanym przez Prezydenta są w tym wypadku zasada dobra wspólnego wyrażona w art. 1 i wynikająca z art. 2 Konstytucji

zasada sprawiedliwości społecznej.

Omawiając ten zarzut Wnioskodawca podkreśla, że z jednej strony osoba pełniąca funkcję publiczną – z uwagi na pełnioną rolę – ma możliwość wydawania władczych rozstrzygnięć względem innych jednostek, z drugiej ma też obowiązek szczególnej troski o dobro wspólne. Stąd też osoby takie winne być poddane surowszym rygorom prawnym i nie powinny być objęte regulacjami prawnymi, które mogą powodować obniżenie względem nich zaufania społecznego, co w tym wypadku wyrażałoby się koniecznością wyłączenia możliwości skorzystania przez nie z opodatkowania nieujawnionych dochodów preferencyjną stawką podatkową wynikającą z art. 31 ustawy nowelizującej.

Jak zauważa Wnioskodawca „[b]udowanie autorytetu państwa i. zaufania obywateli do jego organów wymaga tworzenia prawa w sposób wykluczający akceptację działań osób pełniących funkcje publiczne polegających na czynnościach naruszających porządek prawny, w tym działań, których następstwem jest uzyskanie w sposób niezgodny z prawem korzyści majątkowych. Takie regulacje prawne obniżają poziom zaufania do osób pełniących funkcje publiczne” (wniosek, s. 63).

6. W pkt 3 wniosku Prezydent kwestionuje konstytucyjność art. 39 - 45 ustawy nowelizującej. Przepisy te regulują skład, zasady powoływania, oraz zadania i zakres właściwości Rady ds. Repatriacji Kapitału. Zgodnie z przytoczonymi przepisami Rada jest organem powołanym do wydawania opinii co do skutków podatkowych w podatku ryczałtowym w indywidualnych sprawach.

Prezydent nie wskazuje konkretnych zarzutów dotyczących art. 39 – art. 45 ustawy nowelizującej, jednak podkreśla, iż – przy założeniu, że Trybunał Konstytucyjny orzeknie o niekonstytucyjności przepisów zaskarżonych w pkt 1 wniosku – przepisy określone art. 39 – art. 45 ustawy nowelizującej pozostałyby przepisami bezprzedmiotowymi.

III. Analiza formalna

Analiza formalnoprawna w odniesieniu do wniosków inicjujących postępowanie przed Trybunałem Konstytucyjnym w zakresie hierarchicznej zgodności norm powinna w szczególności prowadzić do ustalenia, czy w danej sprawie nie zachodzą ujemne przesłanki wydania przez sąd konstytucyjny wyroku. Dokonując weryfikacji spełnienia przesłanek formalnych należy uwzględnić takie czynniki, jak legitymacja

wnioskodawcy do zainicjowania postępowania przed Trybunałem, prawidłowe określenie przedmiotu i wzorców kontroli, należyte uzasadnienie zarzutów w zakresie niekonstytucyjności podanych przepisów, a także kwestia obowiązywania przepisów prawnych poddanych kontroli oraz wywoływanych przez nie skutków prawnych.

W opinii Sejmu wnioszek w niniejszej sprawie nie budzi wątpliwości natury formalnej dotyczących legitymacji wnioskodawcy, przedmiotu zaskarżenia, powołanych wzorców, a także wymogów dotyczących uzasadnienia sformułowanych zarzutów.

Odrębnej ocenie poddać należy kwestię obowiązywania zaskarżonych przepisów, jak również wynikające z nich potencjalne skutki prawne. Zgodnie z art. 89 ustawy nowelizującej (przy uwzględnieniu wskazanych w tym artykule wyjątków), ustawa ta weszła w życie z dniem 1 stycznia 2022 r. Jednocześnie w dniu 1 lipca 2022 r. weszła w życie ustawa z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1265). Na podstawie art. 13 pkt. 1 ostatniej z wymienionych ustaw zostały uchylone art. 27 - art. 49 ustawy nowelizującej, natomiast zgodnie z pkt 4 przytoczonego artykułu uchylony został także art. 82 ustawy nowelizującej. Oznacza to, że wszystkie zaskarżone we wniosku Prezydenta przepisy utraciły z dniem 1 lipca 2022 r. moc prawną.

Jednocześnie należy zwrócić uwagę, że w świetle orzecznictwa sądu konstytucyjnego przepis obowiązuje w systemie prawa tak długo, jak długo można stosować go do sytuacji przeszłych, teraźniejszych lub przyszłych (materialne kryterium obowiązywania prawa). Za obowiązujący uznać należy więc każdy przepis, który jest lub może być, nawet pomimo formalnej jego zmiany lub derogacji, podstawą indywidualnych aktów stosowania prawa. Przesłanka umorzenia postępowania, z uwagi na utratę mocy obowiązującej przepisu, występuje zatem dopiero wówczas, gdy dany przepis nie może być stosowany do jakiegokolwiek sytuacji faktycznej (zob. wyrok TK z 11 grudnia 2001 r., sygn. akt SK 16/00). Zatem dopiero po ustaleniu, że uchylony przepis nie znajduje zastosowania do żadnej sytuacji z przeszłości, teraźniejszości i przyszłości oraz przepis ten – w szczególności – nie wywiera już określonych skutków dla obywateli, postępowanie podlega umorzeniu ze względu na utratę przez kontrolowany przepis mocy obowiązującej. O utracie mocy obowiązującej można bowiem mówić dopiero wtedy, gdy dany przepis nie może być w ogóle stosowany (zob. w szczególności wyrok pełnego składu TK z 16 marca 2011 r., sygn. akt K 35/08 i powołane tam orzecznictwo). Stanowisko to aprobowane jest także

pod rządami obecnie obowiązującej ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 2393 ze zm., dalej: uTK; zob. m.in. wyroki TK z: 19 grudnia 2017 r., sygn. akt U 1/14; 27 lutego 2018 r., sygn. akt SK 25/15; 17 stycznia 2019 r., sygn. akt K 1/18; 29 kwietnia 2020 r., sygn. akt SK 24/19).

Przenosząc powyższe rozważania na grunt rozpatrywanej sprawy należy zwrócić uwagę na następujące kwestie. Zgodnie z treścią art. 32 ust. 1 ustawy nowelizującej, objęcie podmiotu podatkiem ryczałtowym następuje na jego wniosek złożony do właściwego organu podatkowego („Podmiot może złożyć do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, a w przypadku braku takiej właściwości dla celów podatku dochodowego – do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę, wniosek o opodatkowanie przejściowym ryczałtem od dochodów, według ustalonego wzoru, zwany dalej «wnioskiem»”). Z kolei w myśl art. 33 ust. 1 ustawy nowelizującej wniosek składa się w terminie od dnia 1 października 2022 r. do dnia 31 marca 2023 r., natomiast w przypadku uchybienia terminowi złożenia wniosku termin ten nie podlega przywróceniu. Powyższe oznacza, że mimo formalnego wyjścia w życie przepisów regulujących kwestie podatku ryczałtowego, do dnia 1 października 2022 r. nie mogły one wywołać skutków prawnych, albowiem do tego dnia niemożliwe było złożenie przez adresatów uchylonych przepisów wniosków o objęcie ich abolicją podatkową.

W dalszej kolejności należy wskazać, że kwestionowane przez Prezydenta przepisy ustawy nowelizującej przewidywały utworzenie Rady do Spraw Repatriacji Kapitału (dalej: Rada). W myśl art. 37 ust. 1 ustawy nowelizującej Rada wydaje na wniosek podatników / płatników opinie co do skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów, w indywidualnych sprawach podatkowych. Organ podatkowy rozpatrujący wniosek o objęcie ujawnionych dochodów podatkiem ryczałtowym ma obowiązek uwzględnić opinię Rady w procesie weryfikacji wniosku (art. 38 ust. 2 ustawy nowelizującej).

Zgodnie z kwestionowanymi przepisami, organem powołującym członków Rady jest minister właściwy ds. finansów, przy czym powołanie miało nastąpić nie później niż do dnia 1 października 2022 r. Z dostępnych Sejmowi materiałów nie wynika, aby w okresie obowiązywania ustawy nowelizującej nastąpiło powołanie przez ministra właściwego do spraw finansów Rady do Spraw Repatriacji Kapitału. Także inne okoliczności przesądzają, że nie została nawet wdrożona procedura powoływania członków Rady. W tym kontekście trzeba zauważyć, że powołanie członków Rady

powinno poprzedzać zgłoszenie kandydatów, co wymagałoby uprzedniego zamieszczenia w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów ogłoszenia o przyjmowaniu zgłoszeń kandydatów na członków Rady (zob. art. 40 ust. 7 ustawy nowelizującej). Ogłoszenie takie, w okresie obowiązywania ustawy nowelizującej, nie zostało zamieszczone. Ponadto w praktyce możliwość funkcjonowania Rady była uzależniona od wydania przez ministra właściwego do spraw finansów rozporządzenia określającego wynagrodzenia przysługującego przewodniczącemu Rady, członkowi Rady oraz sekretarzowi Rady, jak również określającego wynagrodzenie za sporządzenie opinii czy też zasady wypłaty warunki i tryb zwrotu kosztów podróży i noclegów przysługującego członkom Rady (zob. art. 45 ust. 4 ustawy zmieniającej). W okresie obowiązywania ustawy nowelizującej rozporządzenie takie nie zostało wydane. Wreszcie, w ustawie z dnia 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw nie przewidziano żadnych przepisów przejściowych dotyczących Rady, jak również przepisów regulujących skutki prawne opinii wydanych przez Radę. Niepowołanie Rady oznacza, że w okresie obowiązywania ustawy nowelizującej nie mogło dojść do wydania opinii – w trybie art. 37 ust. 1 ustawy nowelizującej – co do skutków podatkowych w przejściowym ryczałcie od dochodów. W konsekwencji wszystkie kwestionowane w niniejszym postępowaniu przepisy utraciły moc prawną i nie wywołują skutków prawnych do żadnej jakiegokolwiek sytuacji faktycznej.

Mając powyższe na względzie, Sejm wnosi – na podstawie art. 59 ust. 1 pkt 4 uTK – o **umorzenie** postępowania w sprawie wniosku Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z 1 marca 2022 r. (sygn. akt K 4/22) ze względu utratę mocy obowiązującej przez zaskarżone przepisy przed wydaniem orzeczenia przez Trybunał Konstytucyjny.

MARSZAŁEK SEJMU

Elżbieta Witek