

Alicja Urban

USTAWA O SWOBODZIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ A NAJISTOTNIEJSZE ZMIANY W OGÓLNYM PRAWIE PODATKOWYM

W „Dzienniku Ustaw” nr 173 z dnia 6 sierpnia 2004 r. pod pozycją 1807 opublikowano Ustawę z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, a pod pozycją 1808 – Ustawę z dnia 2 lipca 2004 r. „Przepisy wprowadzające ustawę o swobodzie działalności gospodarczej”.

Ustawy z pewnymi wyjątkami weszły w życie już 21 sierpnia 2004 r. W tym samym dniu moc utraciła Ustawa z dnia 19 listopada 1999 r. „Prawo o działalności gospodarczej”, z wyjątkiem:

1) art. 53-56, które tracą moc z dniem 31 grudnia 2004 r. (przepisy dotyczące określenia małych i średnich przedsiębiorców);

2) art. 7a-7i, które tracą moc z dniem 31 grudnia 2006 r. (przepisy dotyczące wpisu i wykreślenia z ewidencji działalności gospodarczej).

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej ma zastąpić obowiązujące od początku 2001 r. „Prawo o działalności gospodarczej”. Wraz z przepisami wprowadzającymi jest to pakiet istotnych aktów prawnych, regulujących sytuację przedsiębiorców. Wprowadzone zmiany mają stworzyć korzystne warunki dla inwestycji bezpośrednich w Polsce, zapewnić bezpieczeństwo prawne i konkurencyjność Polski w Unii Europejskiej, a także:

- umocnić swobodę działalności gospodarczej,
- poszerzyć zakres wolności gospodarczej przez zastąpienie większości zezwoleń wpisem do rejestru działalności regulowanej, uprawniającym do prowadzenia niektórych rodzajów działalności gospodarczej,
- ułatwić podjęcie decyzji o rozpoczęciu działalności gospodarczej i zastąpić wiele zgłoszeń o rozpoczęciu działalności, tj. zgłoszenia do ewidencji, KRS, NIP, REGON jednym wnioskiem złożonym w Sądzie Rejestrowym, obejmują-

cym także zgłoszenie zakładanej spółki jako pracodawcy w Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych,

- ograniczyć liczbę i czas trwania kontroli. Wprowadzić zakaz przeprowadzania więcej niż jednej kontroli w tym samym czasie u tego samego przedsiębiorcy, a także dać przedsiębiorcy prawo do uzyskania od właściwych urzędów wiążących informacji w zakresie obowiązującego prawa,
- podwyższyć progi rocznego obrotu bądź wielkości przychodów dla zakwalifikowania przedsiębiorcy jako mikroprzedsiębiorcy bądź przedsiębiorcy małego czy średniego,
- zharmonizować przepisy o działalności gospodarczej z przepisami kodeksów cywilnego i kodeksu spółek handlowych,
- uprościć i uporządkować procedury administracyjne dla przedsiębiorców polskich i zagranicznych.

Istotną zmianą jest stworzenie nowej definicji działalności gospodarczej. Działalnością gospodarczą są, zgodnie z nową definicją: zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły.

Obowiązująca dotychczas definicja została poszerzona o działalność zawodową wykonywaną w sposób ciągły i zorganizowany. Oznacza to, iż przedsiębiorcami stają się osoby wykonujące wolne zawody. Dotychczas osoby prowadzące działalność zawodową były uznawane za przedsiębiorców jedynie przez przepisy ustaw podatkowych. Przedsiębiorcą w rozumieniu ustawy może być osoba fizyczna, osoba prawna czy jednostka organizacyjna nie będąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną – wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą. Za przedsiębiorców uznaje się także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej.

Przepisów ustawy nie stosuje się do działalności wytwórczej w rolnictwie w zakresie upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego, a także wynajmowania przez rolników pokoi, sprzedaży posiłków domowych i świadczenia w gospodarstwach rolnych innych usług związanych z pobytem turystów.

Ustawa nakłada na organy władzy publicznej obowiązek wspierania przedsiębiorczości i załatwiania spraw przedsiębiorców w najkrótszym terminie. Ogranicza zakres ingerencji organów administracji w działalność gospodarczą, określa zakres pomocy publicznej dla przedsiębiorców, rami współdziałania z organizacjami przedsiębiorców, wyklucza ponoszenie odpowiedzialności przez przedsiębiorców za zastosowanie się do uzyskanej z właściwego organu pisemnej informacji o zakresie stosowania prawa podatkowego w ich indywidualnej sprawie.

Zasadniczą zmianą jest ułatwienie osobie fizycznej podjęcia decyzji o rozpoczęciu działalności gospodarczej przez zawiązanie przedsiębiorstwa w gminie w jednym okienku lub przez pozostałych przedsiębiorców – w sądzie. Poza zasadą

„jednego okienka” ustawa wprowadza zasadę „jednego numeru”. Dotychczas każdy z systemów rejestrowych nadaje odrębne numery NIP, REGON, PESEL czy KRS. Zgodnie z nową regulacją, identyfikacja podatnika będzie następowała na podstawie numeru identyfikacji podatkowej. Wiąże się to z dodatkowym obowiązkiem – przedsiębiorca wpisany do rejestru lub ewidencji jest obowiązany umieszczać w oświadczeniach pisemnych, kierowanych w ramach swojej działalności do oznaczonych osób i organizacji, numer identyfikacji podatkowej oraz posługiwać się tym numerem w obrocie prawnym i gospodarczym.

Zasada „jednego okienka” umożliwia przedsiębiorcy podejmującemu działalność złożenie dodatkowego wniosku zawierającego żądanie:

- wpisu do krajowego rejestru urzędowego podmiotów gospodarki narodowej REGON,
- zgłoszenia identyfikacyjnego albo aktualizacyjnego, o których mowa w przepisach o zasadach oraz ewidencji i identyfikacji podatników i płatników,
- zgłoszenia płatnika składek ZUS lub ich zmiany.

Organ prowadzący rejestr przedsiębiorców albo organ ewidencyjny po dokonaniu wpisu przesyła ten wniosek – wraz z wymaganymi dokumentami i z odpisem postanowienia o dokonaniu wpisu do rejestru przedsiębiorców bądź z decyzją o wpisie do ewidencji – za pośrednictwem systemu teleinformatycznego do pozostałych właściwych organów.

Ponadto podatnik musi dokonać w US zgłoszenia rejestracyjnego VAT, uiścić podatek od umowy spółki, jeśli nie został pobrany przez notariusza, oraz zgłosić firmowy rachunek bankowy. W wypadku pewnych rodzajów działalności przedsiębiorca musi uzyskać koncesję, zezwolenie, licencję, zgodę lub wpis do rejestru działalności regulowanej. Stworzenie zintegrowanego wniosku rejestrowego jest posunięciem korzystnym, zapewniającym spójność danych we wszystkich instytucjach oraz eliminującym wielokrotne wypełnianie identycznych formularzy w różnych instytucjach.

Przedsiębiorcom umożliwiono składanie wniosków na elektronicznych nośnikach informatycznych oraz drogą elektroniczną, z wykorzystaniem podpisu elektronicznego. Ponieważ zmiany te wymagają usprawnienia działających systemów informatycznych, przeto wejdą one w życie dopiero po 1 stycznia 2007 r. Do tego czasu w mocy pozostają przepisy art. 7a-7i Ustawy z dnia 19 listopada 1999 r. „Prawo o działalności gospodarczej”. Oznacza to, że uzyskanie wpisu w ewidencji działalności gospodarczej odbywać się będzie do końca 2006 r. bez zmian.

Nowa ustawa zawiera także definicje nowe lub takie, których brzmienie różni się od poprzednio obowiązujących. Tak więc zgodnie z nimi:

1) *organ koncesyjny* jest to organ administracji publicznej upoważniony na podstawie ustawy do udzielania, odmowy udzielania, zmiany i cofania koncesji;

2) *osoba zagraniczna* to:

a) osoba fizyczna mająca miejsce zamieszkania za granicą, nie posiadająca obywatelstwa polskiego,

b) osoba prawna z siedzibą za granicą,

c) jednostka organizacyjna nie będąca osobą prawną, posiadająca zdolność prawną i mająca siedzibę za granicą;

3) *przedsiębiorca zagraniczny* to osoba zagraniczna wykonująca działalność gospodarczą za granicą;

4) *oddział* to wyodrębniona i samodzielna organizacyjnie część działalności gospodarczej, wykonywana przez przedsiębiorcę poza siedzibą przedsiębiorcy lub głównym miejscem wykonywania działalności;

5) *działalność regulowana* to działalność gospodarcza, której wykonywanie wymaga spełnienia szczególnych warunków, określonych przepisami prawa. Nową ustawą ograniczono katalog działalności gospodarczej wymagającej uzyskania koncesji poprzez wykreślenie z niego konieczności uzyskiwania koncesji na budowę i eksploatację albo wyłącznie eksploatację autostrad płatnych oraz dróg ekspresowych.

Koncesji udziela się na czas oznaczony, nie krótszy niż 5 lat (poprzednio 2 lata) i nie dłuższy niż 50 lat, chyba że przedsiębiorca wnioskuje o udzielenie koncesji na czas krótszy.

Uzyskania koncesji wymaga wykonywanie działalności gospodarczej w zakresie:

1) poszukiwania lub rozpoznawania złóż kopalin, wydobywania kopalin ze złóż, bezbiornikowego magazynowania substancji oraz składowania odpadów w górotworze, w tym w podziemnych wyrobiskach górniczych,

2) wytwarzania i obrotu materiałami wybuchowymi, bronią i amunicją oraz wyrobami i technologią o przeznaczeniu wojskowym lub policyjnym,

3) wytwarzania, przetwarzania, magazynowania, przesyłania, dystrybucji i obrotu paliwami i energią,

4) ochrony osób i mienia,

5) rozpowszechniania programów radiowych i telewizyjnych,

6) przewozów lotniczych.

Ustawa wprowadziła katalog działalności, na prowadzenie których trzeba uzyskać zezwolenie, licencję i zgodę. Dotychczas obowiązek ich posiadania wynikał z przepisów regulujących daną działalność.

Uzyskania **zezwolenia** wymaga wykonywanie działalności gospodarczej w zakresie określonym w przepisach:

1) Ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi;

2) Ustawy z dnia 29 lipca 1992 r. o grach i zakładach wzajemnych;

3) Ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych;

4) Ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach;

5) Ustawy z dnia 24 kwietnia 1997 r. o przeciwdziałaniu narkomanii;

6) Ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. „Prawo o ruchu drogowym w zakresie produkcji tablic rejestracyjnych”;

7) Ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. „Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi”;

8) Ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych;

9) Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. „Prawo bankowe”;

10) Ustawy z dnia 21 lipca 2000 r. „Prawo telekomunikacyjne”;

11) Ustawy z dnia 26 października 2000 r. o giełdach towarowych;

12) Ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. o odpadach;

13) Ustawy z dnia 11 maja 2001 r. „Prawo o miarach”;

14) Ustawy z dnia 7 czerwca 2001 r. o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków;

15) Ustawy z dnia 22 czerwca 2001 r. o organizmach genetycznie zmodyfikowanych w zakresie prowadzenia laboratorium referencyjnego;

16) Ustawy z dnia 23 sierpnia 2001 r. o środkach żywienia zwierząt;

17) Ustawy z dnia 6 września 2001 r. „Prawo farmaceutyczne”;

18) Ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym;

19) Ustawy z dnia 19 lutego 2004 r. o rybołówstwie;

20) Ustawy z dnia 3 lipca 2002 r. „Prawo lotnicze”;

21) Ustawy z dnia 12 września 2002 r. o elektronicznych instrumentach płatniczych;

22) Ustawy z dnia 22 maja 2003 r. o działalności ubezpieczeniowej;

23) Ustawy z dnia 22 maja 2003 r. o pośrednictwie ubezpieczeniowym;

24) Ustawy z dnia 12 czerwca 2003 r. „Prawo pocztowe”;

25) Ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym;

26) Ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych.

27) Ponadto uzyskania zezwolenia albo dokonania zgłoszenia wymaga wykonywanie działalności związanej z narażaniem na działanie promieniowania jonizującego, określonej w Ustawie z dnia 29 listopada 2000 r. „Prawo atomowe”.

Ustawodawca, tworząc ten katalog, pominął niektóre obecnie obowiązujące zezwolenia, zastępując większość z nich wpisem do rejestrów zawodów regulowanych. Dotyczy to m.in. organizowania profesjonalnych zawodów sportowych, organizowania imprez turystycznych, usług detektywistycznych, obrotu środkami ochrony roślin itd. Zamiast zezwolenia Prezesa NBP na działalność kantową będzie wymagany wpis do specjalnego rejestru prowadzonego przez Prezesa NBP.

Jeżeli przepis odrębnej ustawy stanowi, że dany rodzaj działalności jest **działalnością regulowaną** w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (art. 64 do 74), to przedsiębiorca może wykonywać tę działalność, jeśli spełnia szczególne warunki, określone przepisami tej odrębnej ustawy, i po uzyskaniu wpisu w rejestrze działalności regulowanej, z zastrzeżeniem art. 75

(określa wymienione wyżej działalności wymagające zezwolenia, zgłoszenia, licencji lub zgody).

Organ prowadzący – na podstawie przepisów regulujących daną działalność gospodarczą – rejestr działalności regulowanej dokonuje wpisu na wniosek przedsiębiorcy po złożeniu przez przedsiębiorcę oświadczenia o spełnieniu warunków wymaganych do wykonywania tej działalności. Oświadczenie składa się na piśmie do organu prowadzącego rejestr działalności regulowanej, ale przedsiębiorca podlegający wpisowi do ewidencji może złożyć wniosek wraz z oświadczeniem również we właściwym organie ewidencyjnym, wskazując organ prowadzący rejestr działalności regulowanej. Posiadający zezwolenia na wykonywanie działalności gospodarczej dotychczas objętej zezwoleniami, a teraz już ich nie wymagającej, będą z urzędu wpisani do rejestru działalności regulowanej zgodnie z zakresem tych zezwoleń.

Uzyskania **licencji** wymaga wykonywanie działalności gospodarczej w zakresie określonym w przepisach:

- 1) Ustawy z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym;
- 2) Ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym.

Uzyskania **zgody** wymaga prowadzenie systemu płatności lub systemu rozrachunku papierów wartościowych w zakresie określonym w przepisach Ustawy z dnia 24 sierpnia 2001 r. o ostateczności rozrachunku w systemach płatności i systemach rozrachunku papierów wartościowych oraz zasadach nadzoru nad tymi systemami. W nowej ustawie znacznie zliberalizowano przepisy dotyczące obrotu bezgotówkowego. Od 21 sierpnia 2004 r. dokonywanie lub przyjmowanie płatności związanych z wykonywaną działalnością gospodarczą następuje za pośrednictwem rachunku bankowego przedsiębiorcy w każdym przypadku, gdy:

- 1) stroną transakcji, z której wynika płatność, jest inny przedsiębiorca oraz
- 2) jednorazowa wartość transakcji, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza równowartość 15 000 euro, przeliczonych na złote według średniego kursu walut obcych ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym dokonano transakcji. Oznacza to znaczne podniesienie obowiązującego progu (poprzednio zaczynał się już od 3000 euro, w niektórych zaś przypadkach od 1000 euro).

Nowa ustawa reguluje zasady kontrolowania przedsiębiorców. Ogranicza liczbę kontroli (w przedsiębiorstwie nie można prowadzić więcej niż jednej kontroli w tym samym czasie) oraz wprowadza roczne limity czasowe kontroli. Ustawodawca nałożył na przedsiębiorców obowiązek prowadzenia i przechowywania w swojej siedzibie książki kontroli, upoważnień i protokołów sporządzanych w trakcie kontroli, a także udostępniania ich na żądanie organów kontroli. Książka kontroli ma zawierać wpisy dokonywane przez organy kontroli, tj. oznaczenie organu, numer upoważnienia, zakres kontroli, daty rozpoczęcia i zakończenia kontroli, a także zalecenia pokontrolne i zakres zastosowanych środków pokontrolnych. Przedsiębiorca jest obowiązany dokonywać w książce kontroli wpisu informującego o wy-

konaniu zaleceń pokontrolnych bądź wpisu o ich uchyleniu przez organ kontroli, jego organ nadrzędny czy sąd administracyjny. Czynności kontrolne mogą być wykonywane przez pracowników organu kontroli po okazaniu legitymacji służbowej oraz po doręczeniu upoważnienia. Nie można podejmować i prowadzić więcej niż jednej kontroli działalności przedsiębiorcy. W jednym roku kalendarzowym czas trwania wszystkich kontroli nie może przekraczać:

- w odniesieniu do mikroprzedsiębiorców oraz przedsiębiorców małych i średnich – 4 tygodni,
 - w odniesieniu do pozostałych przedsiębiorców – 8 tygodni.
- Ograniczeń powyższych nie stosuje się, jeśli:
- ratyfikowane umowy międzynarodowe stanowią inaczej,
 - przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla prowadzonego przeciwko przedsiębiorcy śledztwa lub dochodzenia,
 - odrębne przepisy przewidują możliwość przeprowadzenia kontroli w toku postępowania prowadzonego przez organ,
 - przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego,
 - kontrola dotyczy zasadności dokonania zwrotu podatku od towarów i usług przed dokonaniem zwrotu,
 - przeprowadzenie kontroli jest realizacją obowiązków wynikających z przepisów prawa wspólnotowego o ochronie konkurencji lub przepisów prawa wspólnotowego o ochronie interesów finansowych Wspólnoty Europejskiej.

Niektóre rodzaje działalności mogą być kontrolowane częściej i jednocześnie przez kilka służb kontrolnych. Dotyczy to przedsiębiorców w zakresie działalności objętej:

- szczególnym nadzorem podatkowym,
- nadzorem nad rynkiem kapitałowym i towarowym,
- nadzorem bankowym oraz nadzorem na instytucjami pieniądza elektronicznego,
- nadzorem ubezpieczeniowym,
- nadzorem emerytalnym,
- nadzorem weterynaryjnym.

Organ kontroli odstąpi od podjęcia czynności kontrolnych oraz ustali z przedsiębiorcą termin przeprowadzenia kontroli, jeżeli działalność przedsiębiorcy została już objęta kontrolą innego organu.

Nowy podział przedsiębiorców spowodował zamieszczenie nowych definicji.

Zgodnie z art. 104 ustawy za mikroprzedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

- 1) zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników,
- 2) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nie przekraczający równowartości w złotych 2 mln euro lub

sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 mln euro.

Artykuł 105 podaje definicję małego przedsiębiorcy, za którego uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

3) zatrudniał średniorocznie mniej niż 50 pracowników,

4) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nie przekraczający równowartości w złotych 10 mln euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 10 mln euro.

Z kolei artykuł 106 podaje definicję średniego przedsiębiorcy, za jakiego uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych:

5) zatrudniał średniorocznie mniej niż 250 pracowników,

6) osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nie przekraczający równowartości w złotych 50 mln euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 43 mln euro.

Nie uważa się odpowiednio za mikroprzedsiębiorcę małego lub średniego przedsiębiorcy, w którym inni przedsiębiorcy, Skarb Państwa oraz jednostki samorządu terytorialnego posiadają:

- więcej niż 25% wkładów, udziałów lub akcji,
- prawo do 25% i więcej udziału w zysku,
- 25% i więcej głosów w zgromadzeniu wspólników, walnym zgromadzeniu akcjonariuszy albo walnym zgromadzeniu spółdzielni.

Zmianie prawa gospodarczego towarzyszą zmiany w Ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. „Ordynacja podatkowa” (DzU nr 137, poz. 926, z późn. zm.). Najistotniejsze to:

- w artykule 3 pkt 9 za działalność gospodarczą uznano działalność w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, w tym wykonywanie wolnego zawodu, a także każdą działalność zarobkową wykonywaną we własnym imieniu i na własny rachunek, nawet gdy inne ustawy nie zaliczają tej działalności do działalności gospodarczej lub osób wykonujących taką działalność – do przedsiębiorców,
- artykuł 14 par. 1 otrzymał brzmienie:
 - „Minister właściwy do spraw finansów publicznych:
 - 1) sprawuje ogólny nadzór w sprawach podatkowych,
 - 2) dąży do zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej, dokonując w szczególności jego interpretacji, przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów oraz Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości”.

Paragraf 2. Interpretacjami, o których mowa w par. 1 pkt 2, są wszelkie wyjaśnienia treści obowiązującego prawa podatkowego, kierowane do organów podat-

kowych i organów kontroli skarbowej, dotyczące problemów prawa podatkowego, z zastrzeżeniem par. 4.

Paragraf 3. Zastosowanie się przez podatnika, płatnika lub inkasenta, a także następcę prawnego lub osobę trzecią odpowiedzialną za zaległości podatkowe do interpretacji, o której mowa w par. 1 pkt 2, nie może im szkodzić. W zakresie wynikającym z zastosowania się do interpretacji podatnikowi, płatnikowi lub inkasentowi albo następcy prawnemu lub osobie trzeciej odpowiedzialnej za zaległości podatkowe podatnika nie określa się albo nie ustala zobowiązania podatkowego za okres do dnia jej uchylecia albo zmiany, a także:

1) nie ustala dodatkowego zobowiązania w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług,

2) nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się,

3) nie stosuje się innych sankcji, wynikających z przepisów prawa podatkowego i przepisów karnych skarbowych.

Paragraf 4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych nie dokonuje interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnych sprawach podatników, płatników lub inkasentów.

Stosownie do swojej właściwości, na podstawie art. 14a par. 1 naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celnego lub wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa na pisemny wniosek podatnika, płatnika lub inkasenta mają obowiązek udzielić pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w ich indywidualnych sprawach, w których nie toczy się postępowanie podatkowe lub kontrola podatkowa albo postępowanie przed sądem administracyjnym.

Paragraf 5. Udzielenie interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego, o której mowa w par. 1, następuje w drodze postanowienia, na które przysługuje zażalenie. Interpretacja, o jakiej mowa w art. 14a par. 1, nie jest wiążąca dla podatnika, płatnika lub inkasenta. Jeżeli jednak podatnik, płatnik lub inkasent zastosowali się do tej interpretacji, to organ nie może wydać decyzji określającej lub ustalającej ich zobowiązanie podatkowe bez zmiany albo uchylecia postanowienia, o którym mowa w art. 14a par. 4, jeśli taka decyzja byłaby niezgodna z interpretacją zawartą w tym postanowieniu.

W przypadku niewydania przez organ postanowienia w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku, o którym mowa w art. 14a par. 1, na podstawie par. 3 uznaje się, że organ ten jest związany stanowiskiem podatnika, płatnika lub inkasenta zawartym we wniosku. Przepis par. 5 stosuje się odpowiednio.

Paragraf 6. W przypadkach uzasadnionych złożonością sprawy, termin, o którym mowa w par. 3 może zostać przedłużony do 4 miesięcy. O przedłużeniu terminu organ jest obowiązany zawiadomić wnoszącego wniosek. Organ odwoławczy na podstawie par. 5 omawianego przepisu, w drodze decyzji zmienia albo uchyla postanowienie, o którym mowa w art. 14a par. 4:

1) jeżeli uzna, że zażalenie wniesione przez podatnika, płatnika lub inkasenta zasługuje na uwzględnienie, lub

2) z urzędu, jeżeli postanowienie rażąco narusza prawo, orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, w tym także, jeżeli niezgodność z prawem wynika ze zmiany przepisów.

Zmiana albo uchylenie postanowienia wywiera skutek, począwszy od rozliczenia podatku za miesiąc następny po miesiącu, w którym decyzja została doręczona podatnikowi, płatnikowi lub inkasentowi, a gdy zmiana lub uchylenie postanowienia dotyczy podatków rozliczanych za rok podatkowy – począwszy od rozliczenia podatku za rok następujący po roku, w którym decyzja została doręczona podatnikowi, płatnikowi lub inkasentowi.

Wykonanie decyzji, o której mowa w par. 5, podlega wstrzymaniu na podstawie par. 6 do dnia upływu terminu do wniesienia skargi do sądu administracyjnego, a jeżeli na decyzję zostanie złożona skarga do sądu administracyjnego – do czasu zakończenia postępowania przed sądem administracyjnym. Wstrzymanie wykonania decyzji nie pozbawia podatnika, płatnika lub inkasenta prawa do wykonania takiej decyzji.

Ostateczne postanowienia oraz decyzje dotyczące interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnych sprawach są zamieszczane na stronie internetowej właściwej – odpowiednio – izby skarbowej lub izby celnej, bez podania danych identyfikujących podatnika, płatnika lub inkasenta. Wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa przesyłają niezwłocznie interpretacje co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w indywidualnych sprawach do właściwego dyrektora izby skarbowej, w celu ich zamieszczenia na stronie internetowej izby skarbowej.

Zastosowanie się podatnika, płatnika lub inkasenta do interpretacji, o której mowa w art. 14a par. 1, na podstawie art. 14c nie może mu szkodzić. W zakresie zastosowania się do interpretacji podatnikowi, płatnikowi lub inkasentowi nie określa się albo nie ustala zobowiązania podatkowego za okres do wywarcia skutku, o którym mowa w art. 14b par. 5 (zdanie drugie), a także:

1) nie ustala się dodatkowego zobowiązania w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług,

2) nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się,

3) nie stosuje się innych sankcji wynikających z przepisów prawa podatkowego i przepisów karnych skarbowych.

Przepisy art. 14a-14c stosuje się odpowiednio na podstawie art. 14d do następcy prawnego podatnika, a także do osoby trzeciej odpowiedzialnej za zaległości podatkowe. W wyniku tej zmiany sytuacja podatnika poprawia się w stosunku do stanu obecnego. Interpretacja bowiem przyjmuje formę postanowienia, z którym podatnik może polemizować w drodze odwołania do organu II instancji, a następnie zaskarżenia do sądu. Natomiast organ podatkowy nie będzie miał możliwości

ustalenia zobowiązania podatkowego, jeśli podatnik zastosuje się do interpretacji w konkretnej sprawie, z wyjątkiem sytuacji, w której nastąpi zmiana albo uchylenie zawierającego interpretację postanowienia (co może nastąpić w przypadkach określonych w Ordynacji – art. 14b par. 5 po zmianie). Podatnik w takim przypadku zyskuje dodatkową ochronę, polegającą na wstrzymaniu wykonania decyzji do czasu zakończenia postępowania przed sądem administracyjnym, jeśli decyzja została w nim zaskarżona (art. 14b par. 6 po zmianie).

Spore zmiany dotyczą obszaru postępowania podatkowego i kontroli podatkowej. Dodano art. 274 c, dotyczący uprawnień organów podatkowych:

„Artykuł 274c par. 1. Organ podatkowy, w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową, może zażądać od kontrahentów podatnika wykonujących działalność gospodarczą przedstawienia dokumentów w zakresie objętym kontrolą u podatnika, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności. Z czynności tych sporządza się protokół.

Paragraf 2. Jeżeli miejsce zamieszkania, siedziba lub miejsce wykonywania działalności kontrahenta kontrolowanego znajdują się poza obszarem działania organu przeprowadzającego kontrolę czynności, o których mowa w par. 1, na zlecenie tego organu może także dokonać organ właściwy miejscowo”.

Podatnicy, płatnicy, inkasenci oraz następcy prawni mogą wyznaczyć, w formie pisemnej, osobę fizyczną, która będzie upoważniona do ich zastępowania w trakcie kontroli podatkowej, oraz zgłosić tę osobę naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu w sprawie opodatkowania podatkiem dochodowym (dodany art. 281a).

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej powinno zawierać: oznaczenie organu, datę i miejsce wystawienia, wskazanie podstawy prawnej, imię i nazwisko kontrolujących, numer legitymacji służbowej kontrolujących, oznaczenie kontrolowanego, określenie zakresu kontroli, datę rozpoczęcia i przewidywany termin zakończenia kontroli, podpis osoby udzielającej upoważnienia z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji, pouczenie o prawach i obowiązkach kontrolowanego wynikających z przepisów działu „Kontrola podatkowa” Ordynacji podatkowej (zmieniony art. 283 par. 2)

Inaczej (i korzystniej dla podatnika) uregulowano kwestię rozpoczęcia kontroli w sytuacji, kiedy nie są obecne osoby reprezentujące kontrolowanego. Wszczęcie kontroli podatkowej następuje zasadniczo przez doręczenie kontrolowanemu lub osobie, o której mowa w art. 281a (osoby upoważnione do zastępowania kontrolowanego podczas kontroli, zgłoszone naczelnikowi US), upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej. Kontrolowany jest obowiązany wskazać osobę, która będzie go zastępowała w trakcie kontroli w czasie jego nieobecności, jeżeli nie wskazał tej osoby w trybie art. 281a.

Do tej pory, w razie nieobecności kontrolowanego lub upoważnionych do reprezentacji osób, kontrolę, wszczynano, doręczając upoważnienie oraz okazując

legitymację służbową lub dowód osobisty pracownikowi lub innej osobie wykonującej czynności na rzecz kontrolowanego w miejscu wszczęcia kontroli.

Od 21 sierpnia 2004 r. taki tryb rozpoczęcia kontroli nie jest możliwy. Zmiany art. 284 par. 2 i 3 oraz dodane par. 4-6 brzmią bowiem następująco:

„Paragraf 2. Jeżeli kontrolowanym jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna nie mająca osobowości prawnej, upoważnienie doręcza się oraz okazuje legitymację służbową członkowi zarządu, wspólnikowi, innej osobie upoważnionej do reprezentowania kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw albo osobie wyznaczonej w trybie art. 281a.

Paragraf 3. W razie nieobecności kontrolowanego lub osób, o których mowa w par. 2 albo w art. 281a, kontrolujący zawiadamia kontrolowanego lub osobę wskazaną w trybie art. 281a o obowiązku stawienia się w miejscu prowadzenia kontroli następnego dnia po upływie 3 dni od dnia doręczenia zawiadomienia.

Paragraf 4. W przypadku niestawienia się kontrolowanego lub osoby, o której mowa w art. 281a, w terminie, o którym mowa w par. 3, wszczęcie kontroli następuje w dniu upływu tego terminu. Upoważnienie do kontroli doręcza się kontrolowanemu lub osobie, o której mowa w art. 281a, gdy stawi się w miejscu prowadzenia kontroli.

Paragraf 5. W przypadku, gdy poprzez nieobecność kontrolowanego, osoby, o której mowa w art. 281a lub w art. 284 par. 1 (zdanie drugie) i par. 2, nie jest możliwe prowadzenie czynności kontrolnych, a w szczególności nie jest zapewniony dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli, kontrolę zawiesza się do czasu umożliwienia przeprowadzenia tych czynności.

Paragraf 6. Do czasu trwania kontroli nie wlicza się okresu zawieszenia, o którym mowa w par. 5. Również w przypadku, kiedy okoliczności faktyczne uzasadniają niezwłoczne podjęcie kontroli, kontrola podatkowa może być wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej wyłącznie kontrolowanemu lub osobie, o której mowa w art. 281a, albo osobie wymienionej w art. 284 par. 2”.

Przed zmianą mogli być to również pracownicy lub inne osoby wykonujące czynności na rzecz kontrolowanego w miejscu wszczęcia kontroli (zmieniony art. 284 a).

Zmianie uległ art. 285 par. 3, określający tryb postępowania w razie nieobecności kontrolowanego lub osób upoważnionych w trakcie kontroli (już po jej rozpoczęciu). Dotychczas w razie nieobecności kontrolowanego lub osób wymienionych w art. 284 par. 2 czynności kontrolne dokonywane były w obecności przywołanego świadka. Przepis nie określał, kto powinien być świadkiem. Obecnie, jeśli jest to możliwe, świadkiem powinien być pracownik kontrolowanego, osoba wykonująca czynności na rzecz kontrolowanego lub funkcjonariusz publiczny.

Kontrolujący w toku kontroli miał prawo żądać m.in. udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz przeznaczonych do sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, a po nowelizacji dodatkowo wydruków i udokumentowanego pobierania danych w formie

elektronicznej (zmieniony art. 286 par. 1 pkt 4). Przed 21 sierpnia 2004 r. czynności kontrolne dotyczące przeprowadzenia dowodu z ksiąg, ewidencji, zapisków lub innych dokumentów nie wymagały obecności świadka – ten zapis został z Ordynacji usunięty.

Kontrolowanego, osobę go reprezentującą lub osobę wskazaną w trybie art. 281a albo w trybie art. 284 par. 1 (zdanie drugie) zawiadamia się o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków, opinii biegłych przynajmniej na 3 dni przed terminem ich przeprowadzenia. Przed zmianą organ podatkowy mógł zawiadomić o podjęciu czynności nie później niż bezpośrednio przed podjęciem tych czynności.

Bez zmian pozostał termin zawiadomienia o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z oględzin – nie później niż bezpośrednio przed podjęciem tych czynności. Należy jednak pamiętać, że przepisu tego nie stosuje się, jeżeli kontrolowany, osoba go reprezentująca lub osoba przez niego wskazana w trybie art. 281a albo w trybie art. 284 par. 1 (zdanie drugie) są nieobecne, a okoliczności sprawy uzasadniają natychmiastowe przeprowadzenie dowodu.

Ostatnią zmianą, obowiązującą od 21 sierpnia 2004 r. jest odmienne określenie dnia zakończenia kontroli – obecnie jest to dzień doręczenia protokołu kontroli.

W ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej w art. 31 ust. 2 ustawodawca zawarł słowniczek określeń; zgodnie z nimi określenia użyte w ustawie o kontroli skarbowej oznaczają: organ kontroli skarbowej – organ podatkowy, inspektor kontroli skarbowej – kontrolującego, postępowanie kontrolne – postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową – kontrolę, o której mowa w dziale VI Ordynacji podatkowej.

Rozszerzeniu uległ zakres przedmiotowy ustawy. Katalog zakresu kontroli poszerzono o „badanie przestrzegania przez rezydentów i nierezydentów ograniczeń i obowiązków określonych w przepisach prawa dewizowego”. W art. 13 ustawy ustawodawca określił, iż datą wszczęcia postępowania kontrolnego, czyli – zgodnie ze słowniczkiem – postępowania odpowiadającego postępowaniu podatkowemu, jest dzień doręczenia postanowienia o wszczęciu postępowania, wszczęcie zaś kontroli podatkowej następuje przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia. W praktyce w chwili wszczęcia postępowania doręcza się i postanowienie, i upoważnienie do jej przeprowadzenia. W uzasadnionych sytuacjach dopuszczalne jest prowadzenie tylko postępowania kontrolnego, bez wszczynania w jego ramach kontroli podatkowej, bądź wszczęcie kontroli podatkowej w okresie późniejszym niż postępowanie kontrolne. Wszczęcie kontroli podatkowej następuje przez doręczenie upoważnienia kontrolowanemu, członkowi zarządu, współpracownikowi, innej osobie upoważnionej do reprezentowania kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw, a także osobie wyznaczonej w trybie art. 281a, tj. osobie fizycznej wyznaczonej (w formie pisemnej) przez podatnika, płatnika, inkasenta, następcę prawnego, upoważnionej do zastępowania tych osób w trakcie kontroli podatkowej oraz zgłoszonej naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu

w sprawie opodatkowania podatkiem dochodowym. Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (art. 82 ust. 1) zakazuje jednoczesnego podejmowania i prowadzenia więcej niż jednej kontroli przedsiębiorcy. Od zakazu tego ustawodawca przewidział wyjątki, stanowiąc, że nie ma on zastosowania m.in. w sytuacji, gdy odrębne przepisy przewidują możliwość przeprowadzenia kontroli w toku prowadzonego postępowania dotyczącego przedsiębiorcy (art. 82 ust. 1 pkt 3). Takim odrębnym przepisem jest art. 13 ust. 3 Ustawy o kontroli skarbowej w brzmieniu obowiązującym po 21 sierpnia 2004 r., co oznacza, że powyższe ograniczenie nie ma zastosowania do kontroli skarbowej. Jeśli w przypadku nieobecności kontrolowanego lub osób wskazanych w trybie art. 284 par. 2 albo 281a Ordynacji podatkowej nie jest możliwe doręczenie upoważnienia, to kontrolowanego lub osobę wyznaczoną w trybie 281a Ordynacji podatkowej zawiadamia się o obowiązku stawienia się w miejscu kontroli następnego dnia po upływie 3 dni od dnia doręczenia zawiadomienia. Niestawienie się wymienionych osób w wyznaczonym terminie skutkuje wszczęciem kontroli w dniu upływu tego terminu, upoważnienie zaś do przeprowadzenia kontroli doręcza się jednej z tych osób, gdy stawi się w miejscu prowadzenia kontroli. W przypadku, gdy poprzez nieobecność kontrolowanego, osoby, o której mowa w art. 281a, 284 par. 2, a także osoby zastępującej kontrolowanego w trakcie kontroli wskazanej przy jej wszczęciu, nie jest możliwe prowadzenie czynności kontrolnych, a w szczególności gdy nie ma dostępu do dokumentów, kontrolę zawiesza się do czasu umożliwienia przeprowadzenia tych czynności. W stanie prawnym obowiązującym od 21 sierpnia 2004 r. czynności dotyczące przeprowadzenia dowodu z ksiąg, ewidencji, zapisków lub innych dokumentów wymagają obecności kontrolowanego lub osób, o których mowa powyżej, chyba że kontrolowany złoży oświadczenie o rezygnacji z prawa uczestniczenia w czynnościach kontrolnych. W takiej sytuacji czynności dokonywane są w obecności przywołanego świadka, którym może być pracownik kontrolowanego, osoba wykonująca czynności na jego rzecz lub funkcjonariusz publiczny, którym może być inny pracownik Urzędu Kontroli. Ograniczenia czasowe przewidziane w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej nie mają zastosowania do kontroli podatkowej prowadzonej przez organ kontroli skarbowej. Przedłużenie czasu trwania kontroli ponad termin wskazany w upoważnieniu dokonuje się w formie postanowienia jedynie w uzasadnionych przypadkach. Zgodnie z art. 79 ust. 5 Ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, zakres kontroli nie może wykroczyć poza zakres wskazany w upoważnieniu. Zmiana zakresu kontroli możliwa jest w drodze wydania nowego upoważnienia.

Postępowanie kontrolne, zgodnie ze zmienionym art. 24, zakończyć się może:

- decyzją, gdy ustalenia dotyczą podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych,
- wynikiem kontroli, gdy ustalenia dotyczą nieprawidłowości budżetowych, w wykorzystaniu środków unijnych, oświadczeń majątkowych, celnych, a także gdy nieprawidłowości nie stwierdzono,

- postanowieniem, gdy w trakcie toczącego się postępowania kontrolnego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu.

Literatura

- [1] Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, DzU nr 173, poz. 1807 z 6 sierpnia 2004 r.
- [2] Ziółkowski P., *Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej*, „Doradca Podatnika” z 7 sierpnia 2004, wyd. Trendy.

THE FREE ENTERPRISE ACT AND THE BIGGEST CHANGES OF FISCAL LAW IN POLAND

Summary

The new act on free enterprise replaced the act on enterprise, which was binding since 2001. The new law lays down the rules by which one creates a favourable environment for investing in Poland and provides for the correct usage of fiscal law. The changes assure the competitiveness of Poland in the European Union. The act of 2nd July on free enterprise binds polish administration to help businesses or companies and:

- to use for their procedures the shortest period (4 or 8 weeks to the tax control),
- to restrict the official authorities interference into enterprises activities.

In addition, the new law protects businesses or companies from responsibility, in case they are provided with a written guidance from the official authorities. The favourable changes in the new law are the provisions making it easier to start up a business. The upper threshold for cash transfer in business operations has been raised. The new act amends to the fiscal law, limits the number of audits and introduces an annual maximal audit timeframe.

Mgr inż. Alicja Urban jest inspektorem w Urzędzie Kontroli Skarbowej we Wrocławiu.