

UZASADNIENIE

1. Potrzeba i cel regulacji

Projekt ustawy o Rzeczniku Praw Podatnika wchodzi w skład pakietu ustaw zastępujących dotychczasową ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*, obowiązującą od dnia 1 stycznia 1998 r. Nowa Ordynacja podatkowa ma za zadanie zagwarantować prawa podatnikom i zwiększyć ich poczucie bezpieczeństwa w kontaktach z organami administracji skarbowej.

Prawo podatkowe reguluje stosunki prawne łączące podatnika i państwo, reprezentowane przez właściwe organy skarbowe, a kształt tych stosunków powoduje obciążenie podatnika określonymi obowiązkami, z jakimi łączą się konkretne uprawnienia organów administracji skarbowej. Relacje te należy równoważyć, nadając podatnikowi określone prawa oraz wzmacniając jego pozycję jako strony często pozbawionej pomocy profesjonalnej. Dysproporcja pomiędzy siłą działań organów państwa a możliwościami obrony obywateli wymaga stworzenia wyspecjalizowanej instytucji, która wspomże słabszą stronę – podatnika w wykonywaniu jego praw, a jednocześnie będzie łagodzić formalizm procedur administracyjnych.

Instytucja Rzecznika Praw Podatnika (dalej: RPP lub Rzecznik) ma przede wszystkim stać na straży szeroko pojętych praw odnoszących się do podatnika. Ochrona ta ma obejmować podatnika płatnika, inkasenta, następcę prawnego i osoby trzecie w rozumieniu Nowej Ordynacji podatkowej. Powołanie tej instytucji może przede wszystkim istotnie wzmocnić pozycję podmiotów najsłabszych, czyli takich, które co do zasady nie korzystają z kosztownych usług wyspecjalizowanych firm doradczych i kancelarii prawnych. Rzecznik, stojąc na straży praw podatników, ma bowiem w szczególności kierować się zasadą pogłębiania zaufania do władzy publicznej, bezstronności i równego oraz sprawiedliwego traktowania, respektowania słuszych interesów podatników oraz racjonalności działania organów podatkowych.

Przepisy prawa podatkowego mają zastosowanie niemal do każdej grupy obywateli. Jednocześnie postępujący od lat stopień skomplikowania tych przepisów, wynikający m.in. z dynamicznie zmieniającego się otoczenia prawno-gospodarczego, wymaga wysokiej fachowości i specjalizacji w ich stosowaniu. Materia prawa podatkowego rozrasta się, co jest naturalnym procesem reakcji na pojawiające się nowe formy i metody prowadzenia działalności

gospodarczej czy nowe formy wynagradzania pracowników. Stąd potrzeba powołania wyspecjalizowanego rzecznika, dbającego o zapewnienie pomocy w tym obszarze stosowania prawa, który ma powszechne zastosowanie do zwykłych obywateli oraz stanowi dziedzinę obszerną i kompleksową.

Jak wynika z analizy corocznych informacji o działalności sądów administracyjnych, niemalże 30% skarg wnoszonych do sądów administracyjnych dotyczy kwestii podatków i innych świadczeń pieniężnych, do których mają zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej, oraz egzekucji tych świadczeń pieniężnych. Przykładowo, w 2016 roku do wojewódzkich sądów administracyjnych wpłynęło 20 828 skarg w tym zakresie na 76 692 skarg ogółem¹. W tym samym czasie do Naczelnego Sądu Administracyjnego wpłynęło w tym zakresie 6 995 skarg kasacyjnych (na 18 847 skarg ogółem), z czego 2 637 skarg uwzględniono na rozprawie lub posiedzeniu niejawnym². Liczby te pokazują skalę stosowania przepisów prawa podatkowego w Polsce. Jednocześnie uwagę zwracają dane zebrane od organów podległych Ministrowi Finansów, z których wynika, iż liczba wystąpień i interwencji Rzecznika Praw Obywatelskich w indywidualnych sprawach prowadzonych przez organy podatkowe systematycznie rośnie z roku na rok, przy czym liczba ta jest raczej niska (24 wystąpienia i interwencje Rzecznika Praw Obywatelskich w 2017 r.) w stosunku do olbrzymiej ilości wnoszonych skarg sądowoadministracyjnych na rozstrzygnięcia organów podatkowych³. Może to potwierdzać konieczność wprowadzenia organu wyspecjalizowanego o kompetencjach nakierowanych na tę dziedzinę prawa i wspomagających działania Rzecznika Praw Obywatelskich w zakresie ochrony praw podatników. Mając powyższe na uwadze, wydaje się konieczne powołanie odrębnej instytucji, na wzór organu jakim jest Rzecznik Praw Obywatelskich i inni wyspecjalizowani rzecznicy, która skoncentruje swoje działania wyłącznie na przestrzeganiu praworządności w zakresie poboru danin publicznych. Podobne rozwiązania funkcjonują w innych krajach, przykładowo w Kanadzie (Taxpayer's Ombudsman), RPA (Tax Ombudsman), Meksyku (Mexican Tax Ombudsman), Australii, Gruzji, na Ukrainie oraz w niektórych stanach USA (np. w stanie Maryland)⁴.

¹ Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2016 roku – NSA Warszawa, 24 kwietnia 2017 r., s.346, 355.

² Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2016 roku – NSA Warszawa, 24 kwietnia 2017 r., s.376, 381.

³ Źródło własne na podstawie informacji przekazanych przez jednostki podległe.

⁴ Tax Administration 2013 Comparative information on OECD and other advanced and emerging economics.

Instytucja RPP powinna również przyczynić się do polepszenia jakości polskiego prawa podatkowego i ujednoczenia jego stosowania, m.in. poprzez przegląd i analizę postępowań, w tym zwłaszcza sądowych, „przeigranych” przez organy administracji skarbowej.

Ciągły monitoring stosowania przepisów prawa podatkowego umożliwi w razie konieczności szybką reakcję ze strony RPP, poprzez wystąpienie z wnioskiem o podjęcie inicjatywy ustawodawczej, o wydanie interpretacji ogólnej, czy zwrócenie się o wszczęcie postępowania podatkowego lub wniesienie skargi do sądu administracyjnego. Dokonywana przez Rzecznika bieżąca identyfikacja przyczyn negatywnych rozstrzygnięć w postępowaniach podatkowych będzie uwidoczniła w corocznych raportach podawanych do publicznej wiadomości. Ponadto, działania RPP (np. jeszcze na etapie legislacji lub w toku postępowań podatkowych) mogą pozwolić na eliminację potencjalnie niekorzystnych dla budżetu państwa przepisów prawa oraz praktyk organów podatkowych, powodujących ujemne skutki finansowe dla Skarbu Państwa w rezultacie przyjęcia niewłaściwego stanowiska w sprawie – tym samym Skarb Państwa nie będzie narażony na brnięcie w rozwiązania, które po wielu latach postępowań sądowych okazują się nielegalne i skutkują koniecznością naprawienia szkody.

Raporty Rzecznika, z uwagi na ich publiczną dostępność na stronie BIP, mogą służyć jako materiał informacyjny m.in. dla sędziów przy stosowaniu prawa podatkowego lub identyfikowaniu potrzeb szkoleniowych. Dla Ministra Finansów i Szefa KAS ww. raporty będą pomocne przy podjęciu działań zmierzających do zmiany przepisów lub identyfikowaniu potrzeb szkoleniowych.

Istotą mechanizmu raportów jest monitorowanie stosowania prawa, jego analiza wraz z przedstawianiem wniosków w celu zapewnienia procesu właściwej ewolucji stosowania i stanowienia prawa (pętla uczenia).

Dodatkowo, ważną sferę działalności Rzecznika powinna stanowić kompetencja informacyjna i edukacyjna, przyczyniająca się do popularyzacji aktualnej wiedzy podatkowej wśród obywateli.

Działania RPP mają istotnie ograniczyć po stronie podatników niepewność obrotu i zmniejszyć ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej, w tym zwłaszcza w sektorze mikroprzedsiębiorstw, który stanowi ponad 96%⁵ polskich firm. W zakresie ochrony praw

⁵ Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce – 2017, Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości (PARP), s.10.

przedsiębiorców RPP będzie współpracował z Rzecznikiem Małych i Średnich Przedsiębiorców i w razie potrzeby udzielał mu wsparcia. Projekt zakłada, że pierwszeństwo w udzielaniu wsparcia podmiotom podlegającym ochronie przez Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców przysługiwać będzie temu drugiemu. Tym samym rozwiązania te będą korzystnie oddziaływać na podmioty prowadzące działalność gospodarczą.

Ponadto, RPP będzie przyczyniać się do zmiany praktyki urzędniczej na bardziej przyjazną w stosunku do obywateli.

2. Kryteria i tryb powołania oraz odwołania Rzecznika (art. 3–7)

Projekt zakłada, iż Rzecznika będzie powoływał Prezes Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw finansów publicznych spośród kandydatów spełniających surowe kryteria kompetencyjne określone w ustawie. W myśl projektowanego art. 3, na stanowisko Rzecznika może być powołana osoba, która m.in. posiada co najmniej stopień naukowy doktora nauk prawnych lub ekonomicznych oraz wyróżnia się wysokim poziomem wiedzy w zakresie prawa podatkowego, a także posiada odpowiednio długie doświadczenie zawodowe w praktycznym stosowaniu przepisów prawa podatkowego. Podobne wymogi będą miały zastosowanie do zastępców Rzecznika, z tym, że nie będą oni musieli posiadać tytułu naukowego. Celem tak przewidzianej regulacji jest stworzenie organu profesjonalnego znającego praktyczne problemy i potrafiącego im zaradzić, stąd kryteria wyboru nie przewidują np. doświadczenia w stanowieniu prawa. Kryteria te w istocie mają zwiększyć gwarancje profesjonalizmu osoby kandydującej na stanowisko Rzecznika. Rzecznikiem nie będzie mogła być osoba, która pełniła służbę, pracowała lub współpracowała z organami bezpieczeństwa PRL. W celu zagwarantowania obiektywizmu w sprawowaniu swojej funkcji, Rzecznik nie będzie mógł zajmować innego stanowiska ani wykonywać innych zajęć zawodowych, w tym prowadzić działalności gospodarczej. Jedynym odstępstwem od tej zasady jest możliwość zajmowania stanowiska naukowo-dydaktycznego lub naukowego w szkole wyższej lub w innej jednostce naukowej. Osoba piastująca stanowisko Rzecznika nie będzie mogła należeć do partii politycznej, związku zawodowego ani nie będzie mogła prowadzić jakiegokolwiek działalności publicznej, która mogłaby narażać godność sprawowanego przez nią urzędu.

Gwarancją niezależności RPP będzie również wprowadzenie zasady kadencyjności. RPP będzie organem kadencyjnym, który sprawuje urząd przez okres 6 lat, co najwyżej przez jedną kadencję. Taka konstrukcja będzie znacznie wzmacniała niezależność RPP i da mu gwarancję szerokiej swobody działania, którą ograniczać ma przede wszystkim profesjonalizm

wynikający z kryteriów doboru na stanowisko Rzecznika. Tylko w wyjątkowych i typowych dla tego rodzaju stanowisk przypadkach (tj. określonych w projektowanym art. 6 ust. 3) Rzecznik będzie mógł być odwołany przed upływem mandatu przez Prezesa Rady Ministrów na wniosek ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Projekt ustawy *Przepisy wprowadzające ustawę – Ordynacja podatkowa i ustawę o Rzeczniku Praw Podatnika* zakłada (w art. 171), że powołanie Rzecznika na pierwszą kadencję nastąpi do końca marca 2020 r. Tym samym od wejścia w życie przepisów ustawy o Rzeczniku Praw Podatnika (tj. od dnia 1 stycznia 2020 r.), Prezesa Rady Ministrów będzie miał 3 miesiące na powołanie pierwszego Rzecznika Praw Podatnika. Sześcioletnią kadencję Rzecznika liczy się od dnia złożenia przez niego ślubowania przed Prezesem Rady Ministrów.

3. Powoływanie i odwoływanie zastępców Rzecznika oraz przedstawicieli terenowych. Biuro Rzecznika. Status pracowniczy Rzecznika, jego zastępców, przedstawicieli terenowych oraz innych pracowników Biura (art. 8, art. 22-23)

Rzecznik będzie wykonywać swoje zadania przy pomocy Biura Rzecznika Praw Podatnika (zwanego dalej: Biurem). Dodatkowo, będzie wykonywać swoje zadania w terenie przy pomocy 16 zastępców i 32 przedstawicieli terenowych. Przewiduje się możliwość powołania w każdym województwie trzyosobowych zespołów eksperckich składających się z zastępcy Rzecznika oraz z dwóch przedstawicieli terenowych. Te zagadnienia będą uszczegółowione w Statucie RPP. Celem takiego rozwiązania jest ułatwienie podatnikom w całym kraju dostępu do pomocy Rzecznika i przez to jej urealnienie. Obywatele nie będą zmuszeni kontaktować się z Rzecznikiem poprzez Biuro zlokalizowane w Warszawie, lecz poprzez przedstawicieli działających bliżej ich miejsca zamieszkania.

Zastępców Rzecznika powoływać będzie na jego wniosek minister właściwy do spraw finansów publicznych, spośród osób spełniających wymogi formalne do zajęcia stanowiska Rzecznika, poza wymogiem posiadania stopnia naukowego doktora nauk prawnych lub ekonomicznych. Przed przystąpieniem do wykonywania obowiązków, zastępca RPP, podobnie jak Rzecznik, będzie składał ślubowanie przed Prezesem Rady Ministrów. Zastępca Rzecznika będzie odwoływany ze stanowiska przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w przypadku naruszenia wymogów ustawowych. Ponadto, będzie mógł również być odwołany przez Ministra Finansów bez podania przyczyny, jeśli zawnioskuje o to RPP.

Przedstawicieli terenowych Rzecznika powoływać będzie minister właściwy do spraw finansów publicznych, na wniosek Rzecznika, spośród osób spełniających nieco łagodniejsze

kryteria kompetencyjne – określone w art. 3 ust. 1 pkt 1 – 4 oraz 7 i w art. 8 ust. 4 projektowanej ustawy. Zastępcy oraz przedstawiciele terenowi wykonują zadania Rzecznika. W ramach swoich zadań Rzecznik ma możliwość przekazywania nałożonych na niego zadań do realizacji zastępcom i przedstawicielom terenowym.

Rzecznik sprawować będzie bezpośredni nadzór nad zastępcami oraz nad przedstawicielami terenowymi. Zastępcy Rzecznika podlegać będą wyłącznie Rzecznikowi, natomiast przedstawiciele terenowi podlegać będą wyłącznie Rzecznikowi i jego zastępcom.

Zastępcy Rzecznika, jak i przedstawiciele terenowi będą pracownikami Biura RPP, stanowiącego państwową jednostkę budżetową w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, z późn. zm.). Wydatki związane z funkcjonowaniem tej jednostki będą ujmowane w ustawie budżetowej i pokrywane z budżetu państwa, z części, której dysponentem jest minister właściwy do spraw finansów publicznych. Do pracowników Biura znajdują zastosowanie przepisy Kodeksu pracy i rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 30 kwietnia 2008 r. w sprawie warunków wynagradzania za pracę i przyznawania innych świadczeń związanych z pracą dla pracowników zatrudnionych w niektórych państwowych jednostkach budżetowych (Dz. U. z 2018 r. poz. 714).

4. Zadania Rzecznika (art. 9 i 10)

Zgodnie z art. 9 ust. 1 do zadań Rzecznika należy:

- 1) opiniowanie projektów aktów normatywnych z zakresu prawa podatkowego - jest to zadanie Rzecznika wiążące się z jego funkcją analityczno-diagnostyczną;
- 2) promowanie mediacji między podatnikami a organami podatkowymi - nowa Ordynacja podatkowa wprowadza możliwość załatwiania sporów poprzez mediację. Udział Rzecznika w prowadzeniu mediacji i promowanie tej instytucji przez wyspecjalizowany organ przyczyni się do częstszego korzystania z tej procedury;
- 3) współdziałanie ze stowarzyszeniami, samorządami zawodowymi, ruchami obywatelskimi, innymi dobrowolnymi zrzeszeniami i fundacjami, organizacjami reprezentującymi podatników oraz z zagranicznymi i międzynarodowymi organami i organizacjami działającymi na rzecz ochrony praw podatnika, zajmującymi się monitoringiem jakości prawa podatkowego i kierunkami jego reform – zadanie to jest związane działalnością analityczną Rzecznika, wzmacnia także zakres i skuteczność jego działań w obszarze ochrony praw podatników;
- 4) prowadzenie działalności edukacyjnej i informacyjnej w zakresie prawa podatkowego - działalność edukacyjna i informacyjna w zakresie prawa podatkowego będzie polegała w

szczegółności na organizowaniu i współorganizowaniu szkoleń, prowadzeniu kampanii informacyjnej o przepisach prawa podatkowego;

5) analiza orzecznictwa sądów administracyjnych w sprawach podatkowych oraz orzecznictwa innych sądów i trybunałów w zakresie, w jakim wpływają na rozstrzyganie spraw podatkowych – zadanie to pozwoli na podejmowanie działań naprawczych w zakresie stosowania i stanowienia prawa podatkowego, podobnie jak kolejna zadanie analityczne, o którym mowa poniżej;

6) analiza interpretacji ogólnych wydawanych na podstawie art. 514 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa oraz interpretacji indywidualnych wydawanych na podstawie art. 522 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa;

7) przedstawianie organom, organizacjom lub instytucjom publicznym oceny oraz wniosków zmierzających do zapewnienia skutecznej ochrony praw podatnika, wzmocnienia spójności prawa podatkowego, usunięcia zbędnych procedur, czy wymogów formalnych lub usprawnienia załatwiania spraw - regulacja ta jest kierowana przede wszystkim do organów podatkowych, w tym samorządowych. RPP może wyjaśniać ww. oceny i wnioski organizacjom społecznym reprezentującym prawa podatników. Chodzi także o umożliwienie organizacjom społecznym i Rzecznikowi współpracy.

8) kierowanie do Rzecznika Praw Obywatelskich wniosków o wystąpienie przez Rzecznika Praw Obywatelskich do Trybunału Konstytucyjnego w kwestiach dotyczących praw podatnika z wnioskiem w sprawie, o której mowa w art. 188 Konstytucji;

9) analiza sposobu załatwiania przez organy podatkowe skarg i wniosków składanych na zasadach przewidzianych w ustawie - Ordynacja podatkowa – analiza ta posłuży do przedstawiania Szefowi KAS wniosków co do poprawy obsługi podatników;

10) podejmowanie innych działań, o ile służą one ochronie praw podatników - jest to zadanie o charakterze ogólnym pozwalający na podejmowanie działań nie wymienionych wcześniej, ale mogących posłużyć ochronie praw podatników.

Rzecznik będzie mógł zlecać przeprowadzenie badań, ekspertyz i opinii (art. 9 ust. 4). Oprócz zlecenia przygotowywania opinii – na przykład o charakterze prawnym, RPP będzie mógł zlecać także przeprowadzenie badań, o charakterze statystycznym czy społecznym, na przykład badań satysfakcji podatników dotyczących funkcjonowania administracji lub stosowania prawa. Z uwagi na przewidzianą w ustawie możliwość współpracy z organizacjami społecznymi, badania takie nie muszą zawsze wiązać się z ponoszeniem kosztów przez RPP. Na ten cel przewidziane zostaną środki w budżecie RPP.

Ponadto, Rzecznik będzie miał obowiązek sporządzać:

- 1) roczny raport podsumowujący analizę orzeczeń oraz interpretacji ogólnych i indywidualnych;
- 2) roczny raport podsumowujący analizę załatwiania przez organy podatkowe skarg i wniosków;
- 3) coroczną informację o swojej działalności oraz o stanie przestrzegania praw podatnika, o której mowa w projektowanym art. 19 – omówienie nastąpi w dalszej części uzasadnienia.

5. Uprawnienia i zasady działania Rzecznika Praw Podatnika (art. 11 – 18)

W zakresie ochrony praw podatników Rzecznik może:

- 1) występować do właściwych organów z wnioskami o podjęcie inicjatywy ustawodawczej albo wydanie lub zmianę innych aktów normatywnych w sprawach podatkowych - organy te to przede wszystkim minister właściwy do spraw finansów publicznych oraz organy stanowiące gmin;
- 2) uczestniczyć jako mediator w postępowaniu podatkowym, administracyjnym i sądownoadministracyjnym;
- 3) występować do właściwego organu z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej w sprawie podatnika, który nie ma możliwości samodzielnego złożenia takiego wniosku lub sprawia mu to nadmierną trudność;
- 4) występować do ministra właściwego do spraw finansów publicznych z wnioskiem o wydanie interpretacji ogólnej na podstawie art. 514 § 5 ustawy - Ordynacja podatkowa;
- 5) występować na podstawie art. 509 § 1 pkt 2 ustawy - Ordynacja podatkowa do ministra właściwego do spraw finansów publicznych z wnioskiem o wydanie objaśnień podatkowych, w sprawach budzących wątpliwości interpretacyjne oraz mających istotne znaczenie dla grupy podatników lub jeżeli może to spowodować obniżenie liczby wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych;
- 6) występować z wnioskiem do Naczelnego Sądu Administracyjnego o podjęcie uchwały mającej na celu wyjaśnienie przepisów prawnych budzących wątpliwości, których stosowanie wywołało rozbieżności w orzecznictwie, a rozstrzygnięcie ma znaczenie dla grupy podatników lub może spowodować obniżenie liczby spraw indywidualnych w sądach;
- 7) zwracać się o wszczęcie postępowania podatkowego, wnieść skargę do sądu administracyjnego, w tym skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnieść skargę o stwierdzenie niezgodności z prawem prawomocnego orzeczenia, a także uczestniczyć

w postępowaniu przed organem administracji publicznej lub sądem – na prawach przysługujących prokuratorowi;

8) kierować wystąpienia do organu, w którego działalności stwierdził naruszenie praw podatnika - adresatami wystąpienia będą przede wszystkim organy podatkowe podległe Ministrowi Finansów jak i samorządowe. Celem wystąpienia będzie zmobilizowanie tych organów do usunięcia ewentualnych naruszeń.

9) występować do właściwych organów z wnioskiem o wstrzymanie czynności egzekucyjnych lub postępowania egzekucyjnego prowadzonego przeciwko podatnikowi na podstawie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2018 r. poz. 1314, z późn. zm.) - wystąpienie takie zależy od uznania Rzecznika, natomiast organ egzekucyjny nie jest związany wnioskiem Rzecznika; Rzecznik powinien bronić praw podatnika również na etapie postępowania egzekucyjnego; w postępowaniu egzekucyjnym, uiszczając podatek, podatnik nie traci statusu podatnika, chociaż na gruncie ww. ustawy określany jest mianem zobowiązanego;

10) informować właściwe organy nadzoru lub kontroli o dostrzeżonych nieprawidłowościach w funkcjonowaniu organów podatkowych;

11) informować właściwe organy o dostrzeżonych barierach i utrudnieniach w zakresie wykonywania obowiązków podatkowych – informacja może być przekazana zarówno do organów podatkowych, jak również do organów sprawujących nadzór i kontrolę nad organami podatkowymi; informacja może dotyczyć w szczególności spraw związanych z obsługą poboru podatków, utrudnień w kontaktach z organem podatkowym za pomocą środków komunikacji elektronicznej albo braku możliwości zapłaty podatku w określony sposób;

12) występować do ministra właściwego w sprawach finansów publicznych w celu wydania decyzji, o której mowa w art. 470 § 5 ustawy - Ordynacja podatkowa. To szczególnie istotna kompetencja Rzecznika związana z uprawnieniami przyznanymi w nowej Ordynacji podatkowej wprowadzająca element sprawiedliwości w stosunku do postępowań podatkowych, które formalnie odpowiadają wymogom prawa. Rzecznik analizuje i ocenia proces stosowania prawa i jeżeli dojdzie do wniosku, że nie można usunąć stanu zagrażającego szczególnie ważnemu interesowi zobowiązanego przez istniejącą w obrocie prawnym decyzję, ma prawo wystąpienia do Ministra Finansów z wnioskiem o uchylenie decyzji ostatecznej. Na tej samej podstawie Minister Finansów może taką decyzję uchylić. Uprawnienie to ma charakter nadzwyczajny i wychodzi naprzeciw postulatowi usuwania z obrotu prawnego rażąco

niesprawiedliwych rozstrzygnięć. Jest też instrumentem, który będzie wzmacniał pozycję Rzecznika wobec organów podatkowych.

Podjęcie czynności przez Rzecznika następuje z urzędu lub na wniosek. Z wnioskiem o podjęcie czynności mogą zwracać się do Rzecznika w szczególności podatnicy, organizacje przedsiębiorców, samorządy zawodowe. Celem tych przepisów jest także wzmocnienie współpracy pomiędzy Rzecznikiem a organizacjami społecznymi. Ponadto przepis przewiduje tryb uruchomienia pomocy, której Rzecznik może udzielić w indywidualnej sprawie.

Rzecznik, po zapoznaniu się ze skierowanym do niego wnioskiem, może:

- 1) podjąć czynności;
- 2) wskazać wnioskodawcy przysługujące mu prawa i środki działania;
- 3) przekazać sprawę według właściwości;
- 4) odmówić podjęcia czynności; odmowa podjęcia czynności wymaga uzasadnienia.

Z przepisu tego wynikają możliwe działania Rzecznika.

Rzecznik, podejmując czynności, bada czy skutek działania lub zaniechania organu podatkowego nie nastąpiło naruszenie praw lub interesów podatnika, w tym w szczególności związane z:

- 1) rażącym naruszeniem przepisów prawa materialnego lub postępowania;
- 2) nieracjonalnymi rezultatami ekonomicznymi rozstrzygnięć podejmowanych przez organ podatkowy - Rzecznik bada, czy nie nastąpiło naruszenie praw lub interesów podatnika, które mogło wiązać się z nieracjonalnymi rezultatami ekonomicznymi rozstrzygnięć podejmowanych przez organy podatkowe; element ten wiąże się przede wszystkim z zasadą, że podstawa opodatkowania powinna być rzeczywista (realna) - zastosowanie tego elementu może mieć w szczególności miejsce w przypadku dokonania przez organ podatkowy oszacowania podstawy opodatkowania w rozmiarach daleko odbiegających od rzeczywistych;
- 3) niezachowaniem istotnej dla sprawy spójności prawa podatkowego - jako przykład należy wskazać, że przepisy prawa podatkowego z założenia tworzą system, Rzecznik więc powinien badać, czy w danej sprawie zachowano spójność systemową norm prawnych – niezależnie od tego, czy nastąpiło naruszenie konkretnej normy; może to posłużyć do ulepszenia prawa podatkowego w przyszłości wskutek wniosków przedstawianych przez Rzecznika Ministrowi Finansów;
- 4) nieuzasadnioną beczynnością lub przewlekłością działania organu podatkowego;

- 5) niewyczerpującą lub wprowadzającą w błąd informacją organu podatkowego lub pracowników obsługujących ten organ;
- 6) zachowaniem pracowników obsługujących organ podatkowy naruszającym zasadę zaufania jednostki do organów państwa;
- 7) podwójnym opodatkowaniem wyrażającym się nałożeniem podatku więcej niż raz, na ten sam podmiot i za ten sam okres od tego samego ekonomicznie przedmiotu opodatkowania.

Działania powyższe nie we wszystkich przypadkach muszą prowadzić do wniosku, że organ podatkowy naruszył prawo. Badanie spójności, racjonalności czy występowania podwójnego opodatkowania służyć ma raczej wyprowadzaniu właściwych wniosków na przyszłość, co do praktyki stosowania prawa przez organy podatkowe oraz co do stanowienia lepszego prawa.

Wniosek o podjęcie czynności przez Rzecznika może być wniesiony pisemnie lub ustnie do protokołu, a także za pomocą środków komunikacji elektronicznej przez elektroniczną skrzynkę podawczą Rzecznika.

Podejmując czynności związane z samodzielnym wszczęciem i prowadzeniem postępowania wyjaśniającego Rzecznik ma prawo:

- 1) zbadać, również bez uprzedzenia, każdą sprawę na miejscu;
- 2) żądać złożenia wyjaśnień oraz przedstawienia przez organ podatkowy kopii akt każdej sprawy, w tym również po zakończeniu postępowania i zapadnięciu rozstrzygnięcia; podkreślenia wymaga, że zgodnie z art. 112 § 1 pkt 6 projektu nowej Ordynacji podatkowej, akta spraw podatkowych, w tym akta zawierające informacje wymienione w art. 371 (sensytywne) naczelnicy urzędów skarbowych, naczelnicy urzędów celno-skarbowych oraz dyrektorzy izb administracji skarbowej udostępniają sobie wzajemnie w celu realizacji zadań ustawowych, a także na żądanie Rzecznikowi Praw Podatnika w celu realizacji jego zadań ustawowych; jednocześnie na podstawie art. 107 § 6 projektu nowej Ordynacji podatkowej, Rzecznik, zastępcy, przedstawiciel terenowi oraz inni pracownicy Biura są obowiązani do przestrzegania tajemnicy skarbowej - zgodnie bowiem z tym przepisem, do przestrzegania tajemnicy skarbowej obowiązane są również inne osoby, którym udostępniono informacje objęte tajemnicą skarbową, chyba że na ich ujawnienie zezwala przepis prawa;
- 3) żądać przedłożenia informacji o stanie sprawy prowadzonej w sądzie administracyjnym oraz żądać do wglądu akt sądowych, w tym również po zakończeniu postępowania i zapadnięciu rozstrzygnięcia.

W sprawach stanowiących informację niejawną udzielanie informacji lub umożliwianie Rzecznikowi wglądu do akt następuje na zasadach i w trybie określonym w przepisach o ochronie informacji niejawnych. Jest to konsekwencją obowiązywania odnośnych przepisów o ochronie informacji niejawnych. Jednocześnie Rzecznik badając akta spraw podatkowych jest związany tajemnicą skarbową na zasadach ogólnych.

W wystąpieniu, o którym mowa w art. 11 ust. 1 pkt 8, czyli w wystąpieniu do organu, w którego działalności stwierdził naruszenie praw podatnika, Rzecznik formułuje opinie i wnioski co do sposobu załatwiania sprawy, a także może poinformować o ewentualnym niedopełnieniu obowiązków służbowych lub pracowniczych. Wnioski te mają posłużyć organowi jako wskazówka co do możliwego załatwienia sprawy, ale z przepisu nie wynika, że organ jest zobowiązany do podporządkowania się wnioskowi Rzecznika. Informacja o niedopełnieniu obowiązków ma wywierać działanie dyscyplinujące.

Organ, do którego zostało skierowane wystąpienie, obowiązany jest bez zbędnej zwłoki, nie później jednak niż w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia, poinformować Rzecznika o podjętych działaniach lub zajęтым stanowisku. W przypadku, gdy Rzecznik nie podziela tego stanowiska, może zwrócić się do właściwej jednostki nadrzędnej lub sprawującej nadzór o podjęcie odpowiednich działań. W każdym przypadku wymóg przedstawienia wyjaśnienia Rzecznikowi sprawia, że organ bada sprawę i może dojść do wniosku, że wystąpienie Rzecznika jest zasadne. Celem przepisu jest zatem zmobilizowanie organu podatkowego do wnikliwej analizy spraw.

W przypadku wystąpienia przez Rzecznika do jednostki nadrzędnej lub sprawującej nadzór jednostka ta obowiązana jest bez zbędnej zwłoki, nie później jednak niż w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia, poinformować Rzecznika o podjętych działaniach lub zajęтым stanowisku.

Organ, do którego zwróci się Rzecznik jest obowiązany do współdziałania i udzielania Rzecznikowi nieodpłatnie pomocy, a w szczególności:

- 1) zapewnienia dostępu do akt i dokumentów na zasadach określonych w art. 15, w tym przekazania odpisów i kopii tych dokumentów;
- 2) udzielania żądanych przez Rzecznika informacji i wyjaśnień;
- 3) udzielania wyjaśnień dotyczących podstawy faktycznej i prawnej swoich rozstrzygnięć;
- 4) ustosunkowywać się do ogólnych ocen, uwag i opinii Rzecznika.

Rzecznik może określić termin, w jakim powinny być dokonane czynności wskazane powyżej. Z uwzględnieniem przepisów dotyczących tajemnic prawnie chronionych Rzecznik może przetwarzać wszelkie informacje niezbędne do realizacji swoich ustawowych zadań, w tym dane osobowe, o których mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o ochronie danych osobowych (Dz. U. poz. 1000), z wyłączeniem danych osobowych ujawniających pochodzenie rasowe lub etniczne, poglądy polityczne, przekonania religijne lub filozoficzne, przynależność wyznaniową, danych genetycznych, danych biometrycznych oraz danych dotyczących seksualności lub orientacji seksualnej. Przepisy te są konieczne jako dostosowujące kompetencje Rzecznika do rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz. Urz. UE L 119 z 04.05.2016, str. 1).

Rzecznik może odmówić ujawnienia danych osobowych osoby, od której uzyskał informację wskazującą na naruszenie praw podatnika, oraz osoby, której naruszenie dotyczy, a także dokumentacji zgromadzonej w toku badania sprawy, w tym także wobec organów władzy publicznej, jeżeli uzna to za niezbędne dla ochrony wolności, praw i interesów jednostki. Celem tego przepisu jest ochrona źródeł informacji Rzecznika, po to, aby umożliwić mu szeroki dostęp do informacji o ewentualnych naruszeniach praw podatników. Nie może on jednak odmówić ujawnienia informacji, w tym danych osobowych lub dokumentacji, o której mowa powyżej, gdy zatajenie takich informacji, danych osobowych lub dokumentów prowadziłoby do zagrożenia życia lub zdrowia innych osób lub mogło zagrażać bezpieczeństwu lub porządkowi publicznemu. Celem tego przepisu jest ochrona wyższych wartości enumeratywnie wymienionych w przepisie, gdy ochrona prywatności nie może stanowić przeszkody dla ich ochrony.

6. Informowanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz Sejmu i Senatu RP (art. 20 i 21)

Rzecznik corocznie, w terminie do końca marca roku następującego po roku, którego dotyczy informacja, informuje ministra właściwego do spraw finansów publicznych o swojej działalności oraz o stanie przestrzegania praw podatnika, w tym przekazuje:

1) informację o prowadzonej działalności w obszarze przestrzegania praw podatnika oraz jej wynikach;

- 2) wnioski oraz rekomendacje dotyczące działań, które należy podjąć w celu zapewnienia przestrzegania praw podatnika;
- 3) analizę prowadzonej polityki podatkowej przez organy podatkowe, w tym analizę spójności wewnętrznej i legalności decyzji organów podatkowych;
- 4) analizę stanu polskiego prawa podatkowego, ze szczególnym uwzględnieniem przepisów, które mogą naruszać prawa podatnika, prowadzą do rozbieżności interpretacyjnych i sporów pomiędzy podatnikami i organami podatkowymi, lub mogą być kwestionowane co do ich legalności.

Informacja Rzecznika podawana jest do wiadomości publicznej i podlega ogłoszeniu w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego dopraw finansów publicznych.

Rzecznik może ponadto przedkładać Sejmowi i Senatowi informacje wynikające z jego działalności, a także opinie o projektach aktów normatywnych mogących wpływać na prawa podatnika. W Sejmie Rzecznik reprezentuje swoje stanowisko. W tym zakresie inicjatywa należy do Rzecznika. Istotne znaczenia ma tu inicjatywa Rzecznika w zakresie legislacji podatkowej (przedkładanie opinii o projektach aktów normatywnych).

Rzecznik na wniosek Marszałka Sejmu przedstawia informacje wynikające z działalności Rzecznika lub podejmuje określone czynności.

7. Zmiany dostosowujące w innych aktach prawnych związane z RPP

Zmiany dostosowujące w innych aktach prawnych obejmują ustawę z dnia 31 lipca 1981 r. o wynagrodzeniu osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe (Dz. U. z 2017 r. poz. 1998, z późn.zm.), ustawę z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2017 r. poz. 958, z późn. zm.), ustawę z dnia 9 maja 1996 r. o wykonywaniu mandatu posła i senatora (Dz. U. z 2016 r. poz. 1510, z późn.zm.), ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, z późn. zm.), ustawę z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2017 r. poz. 1369, z późn. zm.) oraz ustawę z dnia 6 marca 2018 r. o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców (Dz. U. poz. 648).

8. Zgodność regulacji z prawem UE

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

9. Ocena, czy projekt ustawy będzie podlegał notyfikacji zgodnie z przepisami dotyczącymi funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych

Zawarte w projekcie ustawy regulacje nie stanowią przepisów technicznych w rozumieniu przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.), w związku z tym projekt ustawy nie będzie podlegał notyfikacji.

10. Ocena przewidywanego wpływu projektu na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców

Projekt ustawy będzie miał pozytywny wpływ na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców. Główne zadanie Rzecznika, tj. stanie na straży praw podatników, którymi niewątpliwie są osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą i osoby prawne działające w sektorze MŚP, ma w sposób istotny przyczynić się do ułatwienia funkcjonowania tych podmiotów w otoczeniu prawno-gospodarczym. Dzięki tej regulacji znacząco wzmocniona zostanie pozycja uczciwie działających przedsiębiorców względem organów administracji skarbowej. Jednocześnie, działalność Rzecznika Praw Podatnika nie będzie ograniczać ustawowych kompetencji Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, powołanego w ramach pakietu ustaw „*Konstytucja dla biznesu*”, a wręcz będzie wspierać go w ochronie praw przedsiębiorców. W projektowanym art. 12 uregulowano szczegółowe zasady tej współpracy pomiędzy oboma Rzecznikami, wskazujące na pierwszeństwo w działaniu Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców. Tym samym proponowane rozwiązania zwiększą skuteczność obu tych instytucji rzecznikowskich w działaniach zmierzających do ochrony mikro-, małych i średnich przedsiębiorców.

11. Ocena przewidywanego wpływu projektu na rodziny oraz osoby niepełnosprawne

Ustawa pośrednio wpływa pozytywnie na rodziny oraz osoby niepełnosprawne, jako na podatników, którzy mogą skorzystać z pomocy Rzecznika.

12. Termin wejścia w życie ustawy

Przewidywany termin wejścia w życie ustawy jest analogiczny jak ustawy Ordynacja podatkowa – tj. 1 stycznia 2020 r. (przepisy wprowadzające ustawę - Ordynacja podatkowa i ustawę o Rzeczniku Praw Podatnika).