



Warszawa, 3 lutego 2025 roku

Sprawa: Zapytanie nr 1984 Pana Posła Przemysława Wiplera
Znak sprawy: DTS2.054.2.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na zapytanie nr 1984 posła Pana Przemysława Wiplera w sprawie stosowania przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, pragnę przedstawić poniższe informacje.

W przedmiocie *ratio legis* art. 70 § 6 pkt 1 o.p. (pytania nr 1 i 2)

Wskazany przepis, tj. art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U z 2023 r. poz. 2383 ze zm.; dalej „o.p.”), w obecnym brzmieniu przewiduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ze względu na wszczęcie postępowania w sprawie przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, jeżeli o wszczęciu takim został zawiadomiony podatnik. Logicznym uzupełnieniem tej regulacji jest art. 70 § 7 pkt 1 o.p., który przewiduje, że bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a zawieszony biegnie dalej od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia takiego postępowania.

Odpowiadając na część historyczną zadanych pytań, pragnę wskazać, iż rozszerzenie od 2003 r. przesłanek zawieszenia biegu terminu przedawnienia o wszczęcie postępowania karnego lub postępowania w sprawie przestępstwo lub wykroczenia skarbowego miało charakter systemowy i dostosowawczy¹. Jego celem było zapewnienie spójności i jednolitości polskiego systemu prawnego poprzez odzwierciedlenie w treści wyżej wskazanych przepisów zasad obowiązujących już w:

¹ Zmiana wprowadzona ustawą z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 169, poz. 1387).

- 1) prawie cywilnym, tj. w art. 123 i 124 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2024 r. poz. 1061; dalej: „k.c.”);
- 2) prawie celnym, tj. w art. 230 § 5 i 6 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. – Kodeks celny (Dz. U. z 2001 r. Nr 75, poz. 802 ze zm.), obecnie zob. art. 65 ust. 10 i 11 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz.U. z 2024 r., poz. 1373 ze zm.).

Powyższe znajduje potwierdzenie w uzasadnieniu do ustawy nowelizującej o.p. (druk nr 414 Sejmu IV kadencji, s. 13 uzasadnienia):

„Wszczęcie procesu cywilnego przerywa bieg przedawnienia roszczenia (art. 123 K.c.). Postępowanie dotyczące należności celnych powoduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia (art. 230 § 5 i 6 Kodeksu celnego). Analogicznie do tych niekwestionowanych rozwiązań, proponuje się więc zamiast dotychczasowego przerwania biegu terminu przedawnienia przez wszczęcie postępowania egzekucyjnego (zobowiązania będące przedmiotem egzekucji nigdy nie ulegną przedawnieniu), wprowadzenie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na okres prowadzenia postępowania podatkowego oraz postępowania przed sądem administracyjnym, a także postępowania karnego i karnego-skarbowego – art. 70 § 4 i 5.”

W wyniku kolejnej nowelizacji, dokonanej z dniem 1 września 2005 r., ograniczono zakres omawianej przesłanki do przestępstw i wykroczeń skarbowych². W uzasadnieniu do tej nowelizacji wskazano (druk nr 3417 Sejmu IV kadencji, s. 20 uzasadnienia):

„Zmiana w art. 70 § 6 pkt 1 – uściśla moment zawieszenia biegu terminu przedawnienia; skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego powinno powodować nie każde postępowanie karne skarbowe ale tylko to postępowanie, które wiąże się z niewykonaniem zobowiązania, którego to dotyczy zagadnienie przedawnienia”.

W wyniku wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 17 lipca 2012 r., w 2013 r. doprecyzowano, że zawieszeniem biegu terminu skutkuje tylko takie wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, o którym zawiadomiono podatnika³. Ma to realizować zasadę ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa wynikającą z art. 2 Konstytucji (zob. druk 1324 Sejmu VII kadencji, s. 1 uzasadnienia).

Obok przytoczonych powyżej bezpośrednich powodów wprowadzenia i zmian omawianych przepisów, wskazać należy także pośrednie skutki przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zgodnie z art. 44 § 2 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2024 r. poz. 628 ze zm.; dalej „k.k.s.”) karalność przestępstw skarbowych, które polegają na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej, ustaje nie tylko wtedy, gdy upłynie okres przewidziany w k.k.s. (tj. 5 albo 10 lat od czasu popełnienia przestępstwa skarbowego), ale również wtedy, gdy doszło do przedawnienia tej należności na podstawie o.p. Postępowania takie mają często złożony i wielowątkowy charakter, trwają długo, a do prawomocnego rozstrzygnięcia przed sądem dochodzi po wielu latach. W konsekwencji, zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ze względu na toczące się postępowanie w sprawie przestępstwa lub

² Zmiana wprowadzona ustawą z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 143, poz. 1199).

³ Zmiana wprowadzona ustawą z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa, ustawy - Kodeks karny skarbowy oraz ustawy - Prawo celne (Dz.U. poz. 1149).

wykroczenia skarbowego jest technicznie niezbędne, aby umożliwić dokończenie takiego postępowania. W świetle obecnych przepisów k.k.s. inne ukształtowanie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. skutkowałoby zaś brakiem możliwości ścigania sprawców czynów zabronionych pod groźbą kary w sprawach, w których w postępowaniach karnych zgromadzono materiał dowodowy, ale doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Zgodnie z art. 325 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej obowiązkiem państwa członkowskiego jest zwalczanie nadużyć finansowych i wszelkich innych działań nielegalnych, które naruszałaby interesy finansowe Unii Europejskiej (a więc dotyczy to np. wszelkich nadużyć w obszarze VAT, a poprzez zasadę równego traktowania, w istocie całego systemu podatkowego). Zwalczanie takie wymaga wprowadzenia środków mających skutek odstraszający i zapewniających skuteczną ochronę. Z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wynika, że prawidłowe ukształtowanie zasad przedawnienia przestępstw i wykroczeń skarbowych stanowi jedną z płaszczyzn realizacji tego obowiązku – zob. wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 8 września 2015 r., C-105/14 w sprawie Taricco.

W konsekwencji, regulacja art. 70 § 6 pkt 1 o.p. znajduje swoje *ratio legis* także w relacjach systemowych z art. 44 § 2 k.k.s.

Wobec powyższego, zgodzić należy się z oceną Biura Ekspertyz i Ocen Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu wyrażoną w piśmie z dnia 9 września 2024 r. znak BEOS-WP/WOSR-1894/24 (opinia dołączona do druku nr 774 Sejmu X kadencji), iż *ratio legis* omawianego przepisu jest czytelne.

W przedmiocie danych liczbowych co do prowadzonych postępowań (pytania nr 3-20)

Na wstępie pragnę zwrócić uwagę, iż przedstawione pytania dotyczą szeregu danych szczegółowych (tj. obejmujących poszczególne postępowania) ustrukturyzowanych (zagregowanych) w odmienny sposób niż są one zbierane (ustrukturyzowane) na wewnętrzne potrzeby Krajowej Administracji Skarbowej. W konsekwencji dane takie nie są odzwierciedlone w systemach informatycznych dostępnych dla Ministerstwa Finansów. Wobec tego nie jest możliwe odczytanie wartości będących przedmiotem zapytania, a ich przedstawienie wymagałoby przeprowadzenia odrębnych analiz, co – biorąc pod uwagę skalę zjawiska, zasoby administracji skarbowej oraz obowiązujące terminy – nie jest możliwe w ramach niniejszej odpowiedzi. Wobec tego, poniżej przedstawiam te dane zgromadzone przez Krajową Administrację Skarbową, którymi w zakresie przedstawionych pytań Ministerstwo Finansów dysponuje.

Dodatkowo zwracam uwagę, że dane liczbowe wynikające z przekazywanego poniżej zestawienia będą ulegać zmianie w kolejnych okresach, ponieważ postępowania podatkowe są w toku (co najlepiej obrazuje kategoria „Liczba spraw, w których nie wydano orzeczeń lub nie podano uzasadnienia”).

Tabela.

Dane liczbowe obrazujące dla każdego roku z osobną liczbę postępowań, w których doszło do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ze względu na prowadzenie postępowania karnego skarbowego – w rozbiciu na poszczególne środki zaskarżenia.

Rok/okres	2022	2023	I-X 2024
<i>Decyzje odwoławcze Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej oraz Naczelników Urzędów Celno-Skarbowych ogółem:</i>			
Liczba decyzji:	8 554	8 202	3 666*
<i>Z czego w sprawach, w których doszło do zawieszenia biegu terminu w związku z postępowaniem karnym skarbowym:</i>			
Liczba decyzji:	1 600	1 474	1 359
Liczba skarg do wojewódzkich sądów administracyjnych, z czego:	982	937	653
Liczba orzeczeń, w których oceniono, że postępowanie karne skarbowe zostało wszczęte instrumentalnie	107	97	31
Liczba orzeczeń, w których oceniono, że postępowanie karne skarbowe nie zostało wszczęte instrumentalnie	621	556	116
Liczba orzeczeń, w których nie oceniano, czy postępowanie karne skarbowe zostało wszczęte instrumentalnie	55	63	20
Liczba spraw, w których nie wydano orzeczeń lub nie podano uzasadnienia	61	106	440
Liczba skarg, które zostały odrzucone	138	115	46
Liczba skarg kasacyjnych do Naczelnego Sądu Administracyjnego, z czego:	592	478	79
Liczba orzeczeń, w których oceniono, że postępowanie karne skarbowe zostało wszczęte instrumentalnie	17	1	0
Liczba orzeczeń, w których oceniono, że postępowanie karne skarbowe nie zostało wszczęte instrumentalnie	75	21	2
Liczba orzeczeń, w których nie oceniano, czy postępowanie karne skarbowe zostało wszczęte instrumentalnie	28	13	0
Liczba spraw, w których nie wydano orzeczeń lub nie podano uzasadnienia	463	441	77
Liczba skarg, które zostały odrzucone	9	2	0

* liczba decyzji ogółem za 2024 r. została podana za pierwsze półrocze – dane za cały rok 2024 będą dostępne w marcu 2025 r.

Z wyrazami szacunku,

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu