



Minister Finansów

Warszawa, 13 czerwca 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 9911 w sprawie
projektu ustawy o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa
Znak sprawy: DTS3.054.1.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiedź na interpelację

Szanowny Panie Marszałku,

odpowiadając na interpelację nr 9911 z dnia 30 maja 2025 roku Pana posła Krzysztofa Habury w sprawie projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa¹, przedstawiam następujące wyjaśnienia.

Aktualnie rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa, będący przedmiotem zapytania Pana posła, jest rozpatrywany w toku prac parlamentarnych - druk sejmowy nr 1265.

W projekcie przewidziano dodanie zasady, że w postępowaniu podatkowym wszczętym z urzędu niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść strony (projektowany art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej). Proponowana zmiana polega na poszerzeniu stosowania istniejącej w prawie podatkowym zasady *in dubio pro tributario* (art. 2a Ordynacji podatkowej) na pojawiające się wątpliwości co do stanu faktycznego.

Projektowane przepisy nie zmieniają reguł prowadzenia postępowania dowodowego. Wprowadzana zasada przewiduje, że w przypadkach, w których, pomimo przeprowadzenia wnikliwego i wszechstronnego postępowania dowodowego, w dalszym ciągu istnieją wątpliwości co do stanu faktycznego, to należy je rozstrzygać na korzyść strony postępowania podatkowego.

¹ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111 i 497, 621 i 622).

Zasada rozstrzygnięcia niedających się usunąć wątpliwości faktycznych na korzyść strony będzie miała odpowiednie zastosowanie w czynnościach sprawdzających, kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej.

Zgodnie z art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej zasada nie będzie mieć zastosowania jeśli:

- 1) w postępowaniu uczestniczą strony o spornych interesach lub wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób;
- 2) przepisy prawa wymagają od strony wykazania określonych faktów;
- 3) sprzeciwia się temu ważny interes publiczny, w tym istotny interes państwa.

Wyłączenia stosowania przepisów analogiczne jak w art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej, są także zawarte w art. 81a § 2 K.p.a.² i art. 10 ust. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców³.

W zgłoszonej przez Pana posta interpelacji zaproponowano, aby rozszerzyć katalog wyjątków stosowania tej zasady o przypadki, wymienione w przepisie art. 282c § 1 Ordynacji podatkowej oraz kontroli celno-skarbowej wymienione w art. 54 ust. 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej⁴, gdy:

1. Wątpliwości powstały w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i celno-skarbowej zainicjowanych przez organ prowadzący postępowanie przygotowawcze o przestępstwo lub przestępstwo skarbowe.
2. Czynności sprawdzające, kontrola podatkowa i celno-skarbowa dotyczy opodatkowania przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.
3. Wątpliwości powstały w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i celno-skarbowej w oparciu o informacje uzyskane na podstawie przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.

Odnosząc się do tego postulatu wyjaśniam:

Ad 1.

Samo prowadzenie tych procedur na żądanie organu prowadzącego postępowanie przygotowawcze o przestępstwo lub przestępstwo skarbowe nie może przesądzać o niestosowaniu zasady rozstrzygnięcia niedających się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego na korzyść strony. Jednocześnie nie można wykluczyć, że w niektórych z tych spraw znajdują zastosowanie wyjątki, o których mowa w projektowanym art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 7 października 2020 r. sygn. akt. I GSK 1969/19 wskazał, że: „w demokratycznym państwie prawnym naruszające prawo działanie jednostki, skutkujące niewyjaśnieniem stanu faktycznego w sprawie, nie może stanowić podstawy do ochrony tej jednostki z powodu

² Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2024 r. poz. 572).

³ Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.).

⁴ Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 16 listopada 2016 r. (Dz.U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.)

pozostawiania niedających się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego.” Według Naczelnego Sądu Administracyjnego w tej sprawie ma zastosowanie wyjątek przewidziany w art. 10 ust. 3 pkt 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców. Analogiczny wyjątek jest w projektowanym art. 122 § 2 pkt 3 Ordynacji podatkowej. Sytuacje, o których mowa w wyroku NSA, mogą mieć miejsce także na gruncie prawa podatkowego.

Ad 2.

W tym przypadku zachodzi wyjątek wskazany w projektowanym art. 122 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej, wykluczający stosowanie wprowadzanej zasady (przepisy prawa wymagają od strony wykazania określonych faktów).

Zgodnie z art. 25g ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁵ w toku postępowania podatkowego albo w toku kontroli celno-skarbowej ciężar dowodu w zakresie wykazania przychodów (dochodów) opodatkowanych lub przychodów (dochodów) nieopodatkowanych stanowiących pokrycie wydatku spoczywa na podatniku.

W zakresie, w którym ciężar dowodu spoczywa na podatniku, zgodnie z art. 25g ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, stosowanie zasady będzie wyłączone na podstawie art. 122 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

Ad 3.

Sam fakt zaistnienia wątpliwości w oparciu o informacje uzyskane na podstawie przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu⁶ nie może przesądzać o niestosowaniu zasady rozstrzygania niedających się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego na korzyść strony. Jednocześnie nie można wykluczyć, że w niektórych z tych spraw znajdują zastosowanie wyjątki, o których mowa w projektowanym art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej.

Mając powyższe na uwadze Minister Finansów nie dostrzega konieczności uzupełnienia proponowanej regulacji o wskazane przez Pana pośła wyjątki.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

⁵ Dz.U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.

⁶ Ustawa z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz.U. z 2025 r. poz. 644).