



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 19 sierpnia 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 11188 w sprawie braku możliwości korzystania z instytucji mediacji w toku postępowań prowadzonych na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa
Znak sprawy: DTS3.054.2.2025
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 11188 Pana posła Janusza Kowalskiego w sprawie braku możliwości korzystania z instytucji mediacji w toku postępowań prowadzonych na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹, przedstawiam następujące wyjaśnienia w związku z postawionymi w interpelacji pytaniami.

Ad 1. Wprowadzenie mediacji w sprawach podatkowych w ramach postępowania podatkowego przewidywał rządowy projekt ustawy – Ordynacja podatkowa (dalej: NOP)². Projekt ten zakładał kompleksową reformę procedury podatkowej³. Jednym z elementów tej reformy było wprowadzenie instytucji umowy podatkowej, uregulowanej w rozdziale 10 działu III projektu NOP, która miała służyć realizacji zasady ugodowego załatwiania spraw podatkowych. Jej celem było stworzenie ram

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.

² Druk sejmowy nr 3517.

³ Projekt nowej Ordynacji podatkowej w pierwotnej wersji został opracowany przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego, która została powołana rozporządzeniem Rady Ministrów z 21.10.2014 r. w sprawie utworzenia, organizacji i trybu działania Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego (Dz. U. z 2014 r. poz. 1471).

prawnych umożliwiających zawarcie porozumienia pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym. Integralną częścią tej koncepcji była instytucja mediacji podatkowej, powiązana funkcjonalnie z umową podatkową, która została uregulowana w rozdziale 11 działu III projektu NOP.

Należy podkreślić, że wprowadzenie powyższych instytucji oznaczałoby zmianę o charakterze systemowym. Proponowane rozwiązania miały na celu nie tylko zwiększenie efektywności i elastyczności procedur podatkowych, ale również wzmocnienie zasady zaufania obywatela do państwa poprzez promowanie dialogu w relacji podatnik-organ.

Projekt NOP wpłynął do Sejmu w czerwcu 2019 r., tj. na krótko przed zakończeniem VIII kadencji parlamentu, co spowodowało, że prace nad tym projektem nie zostały zakończone. Zgodnie z zasadą dyskontynuacji, dalsze prace nad projektem nie były już podejmowane przez Sejm kolejnej kadencji.

W ostatnich latach Ministerstwo Finansów nie prowadziło analiz dotyczących instytucji mediacji w sprawach podatkowych i nie planowało wprowadzenia tej instytucji.

Ad 2. W projekcie NOP (art. 415 § 1), instytucja mediacji została przewidziana jako mechanizm pomocniczy, mający zastosowanie wyłącznie w przypadkach, w których możliwe byłoby zawarcie umowy podatkowej, i jedynie w celu doprowadzenia do jej zawarcia. W konsekwencji, mediacja została ściśle powiązana z istnieniem umowy podatkowej, stanowiąc de facto instrument ułatwiający jej wynegocjowanie i zawarcie. Tym samym, jej funkcjonowanie uzależniono od istnienia wyraźnie określonej podstawy prawnej dla samej umowy podatkowej.

W obowiązującym stanie prawnym brak jest przepisów przewidujących możliwość zawarcia umowy podatkowej pomiędzy organem podatkowym a podatnikiem. Stanowi to istotną i obiektywną przeszkodę prawną dla wdrożenia instytucji mediacji w sprawach podatkowych. Ze względu na pomocniczy charakter mediacji względem umowy podatkowej, jej wprowadzenie bez jednoczesnego uregulowania ram prawnych dla zawierania takich umów byłoby niezasadne i pozbawione realnej skuteczności.

Przeszkodą we wprowadzeniu instytucji mediacji w sprawach podatkowych jest potencjalnie niewielka użyteczność tej instytucji, co w praktyce można zaobserwować na tle obowiązujących regulacji dotyczących mediacji w Kodeksie postępowania administracyjnego⁴ i ustawie – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁵.

Mediacja w postępowaniu administracyjnym została wprowadzona na mocy ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania

⁴ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2023 r. poz. 775, z późn. zm.).

⁵ Dz. U. z 2024 r. poz. 935, z późn. zm.

administracyjnego oraz niektórych innych ustaw⁶. Ze względu na specyfikę spraw rozstrzyganych na podstawie KPA, instytucja ta znajduje jednak zastosowanie w ograniczonym zakresie. Jak wynika z przeprowadzonej przez Ministerstwo Rozwoju i Technologii oceny skutków regulacji ex post⁷, w latach 2017–2020 do mediacji skierowano 38 spraw, z czego tylko 14 zakończyło się ich rozstrzygnięciem.

Mediacja jako instytucja procesowa została wprowadzona w ramach postępowania sądownoadministracyjnego w rozdziale 8 działu III ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (art. 115–118). Praktyka orzecznicza pokazuje jednak, że mimo istnienia formalnej podstawy prawnej, mediacja w postępowaniach przed sądami administracyjnymi nie cieszy się szerokim zastosowaniem. Przykładowo, w 2024 roku złożono zaledwie jeden wniosek o przeprowadzenie mediacji, który doprowadził do pozytywnego rozstrzygnięcia sprawy. Dla porównania, w latach 2016–2017 złożono łącznie dziewięć wniosków, jednak żadne postępowanie mediacyjne nie zostało wszczęte⁸. Dane te potwierdzają, że zastosowanie mediacji w praktyce może być znikome – co rodzi uzasadnione wątpliwości co do skuteczności tego rozwiązania w sprawach podatkowych.

Dodatkowo, należy zwrócić uwagę na aspekt kosztów związanych z prowadzeniem postępowania mediacyjnego. Mediator powinien mieć prawo do wynagrodzenia, które ponosiłaby także strona postępowania podatkowego. W ocenie Ministra Finansów, również ta kwestia może stanowić istotną barierę w popularyzacji instytucji mediacji.

Ad 3 i 4. Umowa podatkowa – a co za tym idzie, również mediacja podatkowa – nie może określać lub ustalać bezpośrednio wysokości zobowiązania podatkowego. Takie ograniczenie wynika wprost z obowiązujących norm konstytucyjnych, przede wszystkim z art. 84 Konstytucji RP, zgodnie z którym każdy jest zobowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie, oraz art. 217 Konstytucji RP, który stanowi, że nakładanie podatków, innych danin publicznych, jak również określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych z podatków następuje w drodze ustawy.

Potencjalnie umowa podatkowa i mediacja mogłyby znaleźć zastosowanie:

- 1) w przypadku wątpliwości co do stanu faktycznego w sprawie, w tym wtedy gdy ich usunięcie w postępowaniu wiązałoby się z nadmiernymi trudnościami lub kosztami niewspółmiernymi do rezultatu;
- 2) w przedmiocie charakteru albo wartości transakcji, czynności lub zdarzenia;

⁶ Dz. U. z 2017 r. poz. 935.

⁷ OSR EX POST KPA 20220718, s. 5, <https://legislacja.gov.pl/projekt/12362152/katalog/12896438#12896438>

⁸ Informacja o działalności sądów administracyjnych w 2024 r., s. 34, <https://www.nsa.gov.pl/sprawozdania-roczne-1.php>

3) w przedmiocie zastosowania ulg w spłacie podatków, w szczególności rodzaju ulgi, którą należy zastosować, oraz sposobu jej zastosowania.

Jeśli chodzi o procedury, w których potencjalnie mogłyby mieć zastosowanie umowa podatkowa oraz mediacja, to należy wymienić postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową oraz czynności sprawdzające.

Ad 5. W ramach prac nad projektem NOP Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego przeprowadziła analizę rozwiązań dotyczących mediacji podatkowej, funkcjonujących w innych państwach. Z uzasadnienia projektu NOP wynika, że mediacja w sprawach podatkowych jest stosowana nie tylko w państwach wskazanych w interpelacji, t.j. Kanadzie, Włoszech i Wielkiej Brytanii, ale również m.in. w innych państwach anglosaskich (Australia, Stany Zjednoczone) oraz w państwach o kulturze prawnej zbliżonej do polskiej, takich jak Holandia czy Chorwacja. Przeprowadzone analizy miały charakter roboczy i nie skutkowały opracowaniem materiałów, które mogłyby zostać udostępnione publicznie.

W ostatnich latach, wobec braku prac nad wprowadzeniem mediacji, podobne analizy nie były prowadzone.

Ad 6. Co do zasady porozumienie zawarte w ramach umowy podatkowej powinno zostać odzwierciedlone przez organ podatkowy w treści wydanego rozstrzygnięcia tj. decyzji lub postanowienia a w przypadku kontroli podatkowej – w treści protokołu kontroli. Oznaczałoby to, że ustalenia wynikające z umowy podatkowej, w tym również te osiągnięte w drodze mediacji w postępowaniu podatkowym podlegałyby kontroli instancyjnej i sądowej.

Ad 7. Ministerstwo Finansów dostrzega potencjał rozwoju pozasądowych metod rozwiązywania sporów podatkowych jako narzędzia wspierającego zarówno poprawę efektywności funkcjonowania administracji podatkowej, jak i budowę jej pozytywnego, bardziej partnerskiego wizerunku. Konsensualne formy załatwiania spraw podatkowych mogą potencjalnie nieść szereg korzyści takich jak uproszczenie i przyspieszenie procedur, ograniczenie kosztów po stronie podatników i administracji, a także zmniejszenie obciążenia sądów administracyjnych. Najważniejszą zaletą tego podejścia jest możliwość osiągnięcia satysfakcjonującego rozwiązania dla obu stron sporu, co w praktyce przełoży się na większą skłonność podatników do dobrowolnego wykonania zobowiązań oraz na wzmacnianie zaufania i podstaw do długofalowej, konstruktywnej współpracy z administracją podatkową. Nawet jeśli próba porozumienia zakończy się niepowodzeniem, samo jej podjęcie sprzyja budowaniu lepszych relacji, bowiem daje stronom możliwość wzajemnego wysłuchania się, okazania szacunku oraz uczestnictwa w postępowaniu w sposób bardziej aktywny i sprawiedliwy.

W tym kontekście nie można wykluczyć możliwości wprowadzenia do polskiego systemu prawnego przepisów dotyczących umowy podatkowej, a w konsekwencji również mediacji podatkowej. Potencjalne wdrożenie tych instytucji wymaga jednak

uprzedniego przeprowadzenia pogłębionej analizy zasadności i celowości takich rozwiązań. Ministerstwo Finansów rozpoczęło prace koncepcyjne w tym zakresie, m.in. nad opracowaniem systemowego osadzenia umowy podatkowej w polskim prawie podatkowym.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman

Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów