



# Minister Finansów i Gospodarki

---

Warszawa, 7 października 2025 roku

---

Sprawa: Interpelacja nr 12278 Posła Stanisława Lamczyka w sprawie domniemania niewinności w administracji  
Znak sprawy: DTS3.054.5.2025  
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 12278 z dnia 22 września 2025 roku Pana Posła Stanisława Lamczyka w sprawie domniemania niewinności w administracji, przedstawiam następujące wyjaśnienia, w zakresie działań organów Krajowej Administracji Skarbowej.

### Ad 1.

1.1. Na gruncie Ordynacji podatkowej<sup>1</sup> obowiązującą zasadą jest nakaz rozstrzygnięcia na korzyść podatnika niedających się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego (*zasada in dubio pro tributario*). Zasada ta została wyrażona wprost w art. 2a O.p. obowiązującym od dnia 1 stycznia 2016 r. Norma prawna zawarta w art. 2a O.p. zawiera dyrektywę nakazującą rozstrzygnięcie na korzyść podatnika tylko takich wątpliwości dotyczących przepisów prawa, których nie da się usunąć w drodze procesu wykładni.

W celu zapewnienia jednolitego stosowania tego przepisu przez organy podatkowe, Minister Finansów, jeszcze przed jego wejściem w życie, wydał w dniu 29 grudnia 2015 r. interpretację ogólną nr PK4.8022.44.2015, która została opublikowana w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów z 2016 r. pod poz. 4.

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), dalej: Ordynacja podatkowa, O.p.

1.2. Zastosowanie zasady *in dubio pro tributario* w kształcie wynikającym z art. 2a Ordynacji podatkowej powinno być uwarunkowane okolicznościami stanu faktycznego konkretnej, indywidualnej sprawy. Obowiązki powyższej zasady nie oznacza, że w każdej sprawie organ podatkowy ma obowiązek przychylić się do stanowiska podatnika, jeżeli na tle zbliżonych stanów faktycznych pojawiły się rozbieżności w orzecznictwie sądowym. Wspomniane rozbieżności mogą bowiem wynikać np. ze zróżnicowanych ustaleń dowodowych w okolicznościach konkretnej sprawy.

Ocena, czy w konkretnej sprawie wystąpiły niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego, pozostaje w gestii organu podatkowego rozpatrującego daną sprawę. Natomiast prawidłowość rozstrzygnięcia podjętego przez organ podatkowy w indywidualnej sprawie może podlegać ocenie tylko w trybie kontroli instancyjnej oraz kontroli sądowoadministracyjnej.

1.3. W uchwalonej 12 września 2025 r. ustawie o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa<sup>2</sup> przewidziano uzupełnienie art. 122 Ordynacji podatkowej o zasadę, że w postępowaniu podatkowym wszczętym z urzędu niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść strony (art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej).

Podobna zasada obowiązuje także w art. 81a K.p.a.<sup>3</sup> i w art. 10 ust. 2-3 ustawy – Prawo Przedsiębiorców<sup>4</sup>.

Rozwiązanie to ma na celu wzmocnienie instrumentów ochrony praw i interesów podatnika i innych stron postępowania podatkowego.

Przyjęta zasada nie będzie zwalniać organu z obowiązku przeprowadzenia kompletnego postępowania dowodowego. Będzie stosowana, jeżeli po przeprowadzeniu pełnego postępowania dowodowego wystąpią niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego tj. jeśli na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego nie można jednoznacznie przyjąć, że dana okoliczność faktyczna została wykazana.

Zasada rozstrzygania niedających się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego na korzyść strony będzie stosowana w postępowaniach podatkowych wszczętych z urzędu np. w postępowaniach mających na celu określenie lub ustalenie zobowiązania podatkowego. Postępowania wszczynane z urzędu kształtują obowiązki stron postępowania podatkowego. W postępowaniach tych wprowadzana zasada będzie miała najpełniejsze zastosowanie.

Zasada ta nie będzie miała zastosowania w postępowaniach wszczynanych na wniosek np. w postępowaniach w sprawie ulg w sferze zobowiązań podatkowych. W tych postępowaniach konieczne jest współdziałanie podatnika z organem podatkowym. Strona musi w nich wykazać istnienie określonych okoliczności faktycznych np. związanych z jej sytuacją majątkową.

Zasada ta będzie miała odpowiednie zastosowanie w czynnościach sprawdzających, kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej.

---

<sup>2</sup> 24.09.2025 r. Senat przyjął ustawę bez poprawek, druk sejmowy 1265, druk senacki 448.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2025 r. poz. 572 i 769).

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.).

Zasada rozstrzygnięcia wątpliwości faktycznych na korzyść strony nie będzie miała zastosowania w przypadkach gdy:

- 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.

Podobne wyłączenia są zawarte w przepisach art. 81a § 2 K.p.a. i art. 10 ust. 3 ustawy – Prawo Przedsiębiorców.

## **Ad 2.**

2.1. Na podstawie art. 14 ust. 1 pkt 1 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>5</sup> nadzór nad działalnością dyrektorów izb administracji skarbowej, jak też naczelników urzędów skarbowych sprawuje Szef Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szef KAS).

Przy czym należy podkreślić, że sprawowanie ogólnego nadzoru w sprawach podatkowych odnosi się do zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe.

Sprawowanie nadzoru nie oznacza zatem bieżącej kontroli prawidłowości poszczególnych czynności podejmowanych przez organy podatkowe prowadzące postępowania, a tym bardziej wykluczone jest wywieranie jakiegokolwiek wpływu na rodzaj i kierunek rozstrzygnięcia w konkretnej, indywidualnej sprawie podatnika. Organy podatkowe rozstrzygają sprawy samodzielnie, na podstawie zebranego w postępowaniu podatkowym materiału dowodowego.

W ramach uprawnień nadzorczych Szef KAS nie może zatem nakazać zastosowania w konkretnej sprawie art. 2a Ordynacji podatkowej. Takie działanie stanowiłoby ingerencję w indywidualne sprawy podatkowe, których rozstrzygnięcie zastrzeżone jest do wyłącznej kompetencji podległych organów. Naruszałoby to zasadę dwuinstancyjności postępowania wyrażoną w art. 127 Ordynacji podatkowej.

2.2. Ministerstwo Finansów prowadzi analizy orzecznictwa sądów administracyjnych, w którym sądy stwierdziły błędy proceduralne w prowadzonym postępowaniu podatkowym. W zakresie zagadnień, które budzą wątpliwości organów podatkowych lub są przyczyną powtarzających się błędów proceduralnych, Ministerstwo Finansów na bieżąco przekazuje wytyczne i zalecenia, a także organizuje spotkania z pracownikami organów podatkowych celem wyjaśnienia wątpliwości. Podejmowane działania mają na celu zapewnienie jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe.

Przykładem takich działań są przekazane do podległych organów KAS zalecenia dotyczące rozstrzygnięcia wątpliwości w zakresie wyboru/zmiany formy opodatkowania na korzyść podatnika zgodnie z zasadą *in dubio pro tributario* wyrażoną w art. 2a Ordynacji podatkowej (pismo w załączeniu).

Ponadto podlegają analizie wszelkie sygnały świadczące o nieprzestrzeganiu przez organy podatkowe omawianej zasady.

## **Ad 3.**

---

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2025 r. poz. 1131), dalej: ustawa o KAS.

3.1. Nie prowadzimy prac zmierzających do wprowadzenia regulacji, na podstawie których egzekucja lub blokada konta byłaby niemożliwa do czasu prawomocnego rozstrzygnięcia sprawy przez sąd.

Administracyjne postępowanie egzekucyjne ma na celu przymusowe wykonanie obowiązku publicznoprawnego z uwagi na niewykonanie tego obowiązku w sposób dobrowolny. Obowiązek taki, aby podlegał egzekucji administracyjnej, musi być wymagalny i musi upłynąć termin na wykonanie tego obowiązku. Zobowiązany posiada instrumenty pozwalające uniknąć wszczęcia postępowania egzekucyjnego. Może uzyskać od wierzyciela odroczenie terminu płatności należności pieniężnej albo uzyskać decyzję ratalną w zakresie swoich zobowiązań.

Wszczęcie i prowadzenie administracyjnego postępowania egzekucyjnego stanowią ostateczny środek prowadzący do wykonania obowiązku publicznoprawnego. Z samej istoty administracyjnego postępowania egzekucyjnego wynika, że jest ono dla zobowiązanego dotkliwe. Przedsiębiorca, wobec którego jest prowadzone administracyjne postępowanie egzekucyjne, może jednak skorzystać ze środków ochrony przewidzianych w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>6</sup>, takich jak skarga na zbyt uciążliwy środek egzekucyjny, czy wniosek o zwolnienie z egzekucji.

Co do zasady podstawą egzekucji administracyjnej może być decyzja lub postanowienie właściwego organu. Egzekucja administracyjna może być również prowadzona na podstawie przepisu prawa albo dokumentów, takich jak deklaracje czy zeznania, z których treści wyraźnie wynika, że stanowią one podstawę do wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego w administracji. Kwestie wykonalności decyzji w sposób generalny normują przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego oraz ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Decyzja administracyjna uzyskuje cechę wykonalności w momencie, gdy staje się ostateczna, tzn. gdy nie służy od niej odwołanie w administracyjnym toku instancji lub wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy. Wyjątki od tej zasady dotyczą nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności oraz sytuacji, gdy decyzja podlega natychmiastowemu wykonaniu z mocy ustawy.

Dla wszczęcia postępowania egzekucyjnego wystarczające jest, aby decyzja była ostateczna. Ostateczność decyzji przesądza bowiem o zakończeniu toku instancji w postępowaniu administracyjnym czy podatkowym i nadaje jej walor aktu wiążącego dla organów administracyjnych i podatkowych. Przyjęcie, że zaskarżenie decyzji do sądu uniemożliwiałoby wszczęcie postępowania egzekucyjnego, mogłoby być wykorzystywane instrumentalnie w celu opóźnienia egzekucji nawet o kilka lat lub całkowitego jej udaremnienia. Skarga do sądu administracyjnego, zgodnie z art. 61 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi<sup>7</sup>, nie wstrzymuje wykonania decyzji, co stanowi systemowe potwierdzenie, że decyzja ostateczna kreuje wymagalny obowiązek podatkowy, który może być egzekwowany. Rozwiązanie to ma na celu ochronę interesu fiskalnego państwa i zapewnienie płynności dochodów budżetowych, przy jednoczesnym zachowaniu mechanizmów ochrony podatnika, takich jak możliwość ubiegania się o wstrzymanie wykonania decyzji w myśl art. 61 § 3 tej ustawy.

---

<sup>6</sup> Dz. U. z 2025 r. poz. 132, 620 i 1302.

<sup>7</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 935, z późn. zm., dalej: p.p.s.a.

3.2. Przepisy działu IIIB „Przeciwdziałanie wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych” Ordynacji podatkowej zostały dodane ustawą z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych<sup>8</sup>. Celem tej ustawy jest uszczelnienie systemu podatkowego, w szczególności ograniczenie luki w podatku VAT.

Według art. 119zg pkt 2 Ordynacji podatkowej przez blokadę rachunku podmiotu kwalifikowanego należy rozumieć czasowe uniemożliwienie dysponowania środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku podmiotu kwalifikowanego prowadzonym przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową i korzystania z tych środków. Blokada rachunku na żądanie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej pozwala na zatrzymanie transferu środków pochodzących z wyłudzeń skarbowych.

Blokada rachunku (środków na rachunku) jest instytucją znaną i stosowaną od wielu lat w polskim systemie prawnym. Można tu wymienić następujące regulacje:

- art. 86 ust. 5 ustawy z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu<sup>9</sup> – blokada rachunku na żądanie Generalnego Inspektora Informacji Finansowej;
- art. 39 ust. 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o nadzorze nad rynkiem kapitałowym<sup>10</sup> – blokada rachunku na żądanie Przewodniczącego Komisji Nadzoru Finansowego (lub jego zastępcy);
- art. 106a ust. 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe<sup>11</sup> – samodzielna blokada rachunku przez bank.

Na gruncie Ordynacji podatkowej wprowadzenie możliwości blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego jako jednego z elementów systemu analizy ryzyka było niezbędne dla ochrony interesu publicznego w szczególności ze względu na olbrzymią skalę wyłudzeń podatków, godzącą w interesy finansowe państwa, realizowanie procedury wyłudzeń przez zorganizowane grupy przestępcze oraz niezadowalającą skuteczność dotychczasowych rozwiązań zapobiegających wyłudzeniom (m.in. znaczne opóźnienia w wykrywaniu oszustw).

Wprowadzenie możliwości blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego ma istotne praktyczne znaczenie. Uniemożliwia bowiem korzystanie ze środków pieniężnych niezbędnych do uwiarygodnienia działalności przestępczej. Poprzez dokonanie blokady rachunku eliminowany jest więc ten element procedury (obróć środkami pieniężnymi), który jest jedną z jego najbardziej charakterystycznych cech. Bez tego elementu pozorowanie działalności jest trudniejsze i tym samym trudniejsze staje się wyłudzenie podatku.

Blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego jest możliwa na 72 godziny z możliwością przedłużenia jej o 3 miesiące, po spełnieniu ustawowych przesłanek określonych odpowiednio w art. 119zv § 1 i art. 119zw § 1 Ordynacji podatkowej. Blokada nie dotyczy rachunków bankowych osób fizycznych służących do ich prywatnych rozliczeń. Stosowanie tego środka jest ograniczone tylko do przypadków, w których zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa nie jest możliwe przy użyciu środków łagodniejszych, nieingerujących tak dalece w prawo własności.

---

<sup>8</sup> Dz. U. z 2017 r. poz. 2491.

<sup>9</sup> Dz. U. z 2025 r. poz. 644.

<sup>10</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 1161, z późn. zm.

<sup>11</sup> Dz. U. z 2024 r. poz. 1646, z późn. zm.

System działa tak, aby podmioty kwalifikowane prowadzące uczciwie działalność nie odczuły jego istnienia.

Podmiot kwalifikowany ma prawo zaskarżyć postanowienie o przedłużeniu blokady na czas oznaczony nie dłuższy niż 3 miesiące. Środek zaskarżenia podlega rozpatrzeniu niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni (art. 119zzb § 2 Ordynacji podatkowej). W przypadku wniesienia przez podmiot kwalifikowany skargi do sądu administracyjnego obowiązują skrócone terminy na przekazanie akt i odpowiedzi na skargę (7 dni zamiast standardowych 30 dni) oraz na rozpatrzenie skargi przez wojewódzki sąd administracyjny (30 dni). Skrócenie powyższych terminów w stosunku do terminów określonych w ustawie z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi zapewnia szybką kontrolę sądową prawidłowości blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego.

Wprowadzenie blokady rachunku podmiotu kwalifikowanego w Ordynacji podatkowej, w kontekście oznaczonego celu systemu analizy ryzyka, o którym mowa w dziale IIIB tej ustawy nie jest sprzeczne z interesem przedsiębiorców. Przeciwnie, wysoki poziom przestępczości, w szczególności w zakresie podatku VAT, wpływa niekorzystnie na pewność obrotu gospodarczego i powoduje spadek konkurencyjności towarów sprzedawanych przez przedsiębiorców uczciwie płacących podatki. Ograniczenie nadużyć i oszustw podatkowych, w tym w zakresie VAT, przekłada się na poprawę warunków prowadzenia działalności gospodarczej dla wszystkich podatników poprzez przywrócenie uczciwej konkurencji na rynku.

Na gruncie przepisów Ordynacji podatkowej o „Przeciwdziałaniu wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych” nie jest możliwe wprowadzenie przepisów, które sankcjonowałyby blokadę rachunku podmiotu kwalifikowanego lub przedłużenie blokady na podstawie prawomocnego wyroku sądu, ponieważ kontrola sądowa przedłużenia blokady ma zawsze charakter następczy. Ponadto ze względu na dynamiczny przepływ środków na rachunkach w przypadkach zorganizowanej przestępczości podatkowej, oczekiwanie na orzeczenie sądowe mogłoby znacznie utrudnić lub nawet udaremnić zabezpieczenie środków pochodzących z przestępstwa.

Stronie, która poniosłaby szkodę z powodu blokady na 72 godziny lub przedłużenia blokady, przysługuje prawo do sądu w postaci wniesienia pozwu o odszkodowanie na podstawie art. 417 Kodeksu cywilnego.

**Ad 4.** W prowadzonych postępowaniach podatkowych organy podatkowe zobowiązane są do stosowania ogólnych zasad określonych w Ordynacji podatkowej, bez względu, na to jakiej narodowości jest strona postępowania. Ustawa – Ordynacja podatkowa gwarantuje jednakowe prawa wszystkim podatnikom.

Podobnie kontrole podatkowe i kontrole celno-skarbowe oraz czynności sprawdzające są podejmowane na podstawie obowiązujących przepisów regulujących te procedury podatkowe. W toku tych procedur są przestrzegane przepisy określające uprawnienia i obowiązki podatników i innych podmiotów, niezależnie od obywatelstwa.

**Załącznik:**

Pismo z 8 stycznia 2024 roku znak: DNK12.8623.20.2023.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

**Jarosław Neneman**  
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów