



# Minister Finansów i Gospodarki

---

Warszawa, 19 marca 2026 roku

---

Sprawa: Interpelacja nr 15177 w sprawie skutków uchylenia art. 44 § 2  
Kodeksu karnego skarbowego w projektowanych zmianach  
Ordynacji podatkowej (UD196)  
Znak sprawy: DTS9.054.1.2026  
Kontakt: Kancelaria MF  
tel.: +48 22 694 55 55  
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

---

**Włodzimierz Czarzasty**  
Marszałek Sejmu  
Kancelaria Sejmu  
ul. Wiejska 4/6/8  
00-902 Warszawa

## **Odpowiedź na interpelację posła Janusza Kowalskiego nr 15177 w sprawie skutków uchylenia art. 44 § 2 Kodeksu karnego skarbowego**

Szanowny Panie Marszałku,

Minister Finansów i Gospodarki udziela następujących odpowiedzi na pytania zawarte w interpelacji nr 15177 w sprawie skutków uchylenia art. 44 § 2 Kodeksu karnego skarbowego w projektowanych zmianach Ordynacji podatkowej (UD196):

**1 Czy Ministerstwo Finansów przeprowadziło analizę skutków prawnych uchylenia art. 44 § 2 k.k.s. w zakresie rozbieżności pomiędzy sytuacją podatnika, wobec którego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu, a sytuacją osób fizycznych ponoszących odpowiedzialność karną skarbową za rozliczenia tego podatnika, a jeżeli tak – jakie wnioski z niej wynikają?**

Na wstępie należy przypomnieć, że w projekcie zaproponowano uchylenie kontrowersyjnego i krytykowanego od wielu lat art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, umożliwiającego zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego poprzez wszczęcie sprawy karnej skarbowej, także w sytuacji, gdy podstawy tego wszczęcia mogły budzić wątpliwości. Uptyw terminu

przedawnienia zobowiązania podatkowego nie oznacza jednak, że nie popełniono przestępstwa. Celem zmian proponowanych przez Ministra Finansów i Gospodarki jest likwidacja ww. kontrowersyjnego przepisu, jednakże nie umożliwienie unikania odpowiedzialności karnej w sytuacji, gdy faktycznie doszło do popełnienia przestępstwa skarbowego.

Z tego powodu analizie w Ministerstwie Finansów w pierwszej kolejności poddano wpływ uchylecia art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej na przedawnienie karalności poważnych przestępstw skarbowych – czy uchylenie to nie doprowadzi do bezkarności sprawców przestępstw skarbowych godzących w interesy Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego oraz istotne interesy finansowe Unii Europejskiej.

Podkreślenia wymaga, iż ustawodawca krajowy jest zobowiązany do podjęcia środków koniecznych do spełnienia wymogów unijnych, w szczególności poprzez przyjęcie niezbędnych przepisów i w razie potrzeby zmianę istniejących w celu zagwarantowania, by regulacja mająca zastosowanie do ścigania i karania przestępstw poważnych nadużyć finansowych naruszających interesy finansowe Unii, w tym regulacja przedawnienia odpowiedzialności karnej, była zgodna z postanowieniami art. 325 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) i art. 2 ust. 1 Konwencji sporządzonej na podstawie artykułu K.3 Traktatu o Unii Europejskiej, o ochronie interesów finansowych Wspólnot Europejskich, podpisanej w Brukseli w dniu 26 lipca 1995 r. (konwencja OIF). Regulacja ta powinna być ukształtowana w taki sposób, aby nie powodować ze swej natury systemowego ryzyka bezkarności czynów stanowiących tego rodzaju przestępstwa, a przy tym zapewniać ochronę praw podstawowych osób oskarżonych.<sup>1</sup>

W tej tematyce wypowiedział się już TSUE, uznając za niezgodne z prawem unijnym uregulowania skracające termin przedawnienia karalności w taki sposób, że w konsekwencji pozbawiono te przepisy skuteczności. Tworzy to bowiem systemowe ryzyko bezkarności w odniesieniu do przestępstw poważnych nadużyć finansowych naruszających interesy finansowe Unii<sup>2</sup>, w szczególności w sprawach, których złożoność wymaga prowadzenia przez organy karne dłuższego postępowania przygotowawczego. W ocenie TSUE stanowi to problem systemowy, ponieważ im bardziej skomplikowane jest przestępstwo i im większą liczbę oskarżonych i czynów obejmuje, tym trudniejsze jest zakończenie rozpoznawania sprawy przed upływem okresu przedawnienia.

W świetle wskazanego orzecznictwa TSUE w ocenie Ministerstwa Finansów właściwym jest, aby wyłączenie odpowiedzialności karnej nie następowało z tego powodu, że zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu. Automatyczne umarzanie spraw o najpoważniejsze przestępstwa skarbowe, dla których w Kodeksie karnym skarbowym przewidziano 10 letni termin przedawnienia karalności już po 5 latach wraz z przedawnieniem zobowiązania podatkowego, stwarza w ocenie Ministerstwa właśnie takie ryzyko systemowej bezkarności.

---

<sup>1</sup> Por. M. Serwaniec, Między legalnością a skutecznością fiskalną: Zmiana interpretacji prawa podatkowego we Włoszech w świetle orzecznictwa TSUE, Toruń 2025.

<sup>2</sup> Orzeczenia TSUE w sprawach C 105/14 Taricco, C 42/17 M.A.S., M.B., C-107/23 LIN.

Odnosząc się do skutków prawnych uchylenia art. 44 § 2 Kodeksu karnego skarbowego w zakresie rozbieżności pomiędzy sytuacją podatnika, wobec którego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu, a sytuacją osób fizycznych ponoszących odpowiedzialność karną skarbową za rozliczenia tego podatnika, wyjaśniamy, że odpowiedzialność karna skarbową jest zindywidualizowana (może ją ponieść tylko osoba fizyczna) i odrębna od odpowiedzialności na gruncie prawa podatkowego. W zależności od konkretnego przypadku odpowiedzialności karnej może podlegać faktycznie osoba, która jednocześnie jest podatnikiem (w przypadku podatników będących osobami fizycznymi), jeśli osobiście ponosi winę za uchylanie się od opodatkowania. W przypadku gdy wina zostanie przypisana osobie prowadzącej sprawy gospodarcze podatnika (zarówno w przypadku osób prawnych jak i fizycznych), to ona podlegać będzie odpowiedzialności za przestępstwo skarbowe.

Proponowana zmiana legislacyjna nie będzie skutkowała nierównym traktowaniem podatników, natomiast karalność osób fizycznych odpowiedzialnych za rozliczenia podatnika będzie regulowana tak jak obecnie w art. 9 § 3 Kodeksu karnego skarbowego.

Ze względu na autonomię prawa karnego skarbowego i prawa podatkowego nieuniknione jest, że często inna osoba (podmiot) jest zobowiązana do zapłaty podatku, a inna ponosi odpowiedzialność za umyślne, zawinione działania lub zaniechania. Fakt, że zobowiązanie podatkowe po stronie podatnika przestanie istnieć nie ma żadnego wpływu na ocenę, czy doszło do popełnienia przestępstwa skarbowego oraz kto jest jego sprawcą – bezpośrednio podatnik czy też osoba(y) prowadząca(e) jego sprawy.

**2. Czy Ministerstwo Finansów dostrzega ryzyko przeniesienia na sądy karne obowiązku samodzielnego ustalania istnienia i wysokości zobowiązań podatkowych w sprawach karnych skarbowych, oraz czy oceniano przygotowanie sądów karnych do rozstrzygania tak złożonych zagadnień prawa podatkowego?**

**3. Czy Ministerstwo Finansów dostrzega ryzyko, że po uchyleniu art. 44 § 2 k.k.s. postępowania karne skarbowe będą prowadzone lub inicjowane bez uprzedniego zakończenia postępowania podatkowego i bez wydania ostatecznej decyzji podatkowej, co w praktyce przeniesie na sądy karne obowiązek samodzielnego ustalania istnienia oraz wysokości zobowiązania podatkowego, a jeżeli tak – jakie mechanizmy mają zapobiec takiej praktyce?**

Co do zasady sąd karny nie jest związany decyzją administracyjną (decyzja administracyjna nie jest wskazana w art. 8 § 2 Kodeksu postępowania karnego jako wiążąca sąd karny – zasada samodzielności jurysdykcyjnej sądów karnych). Stąd należy podkreślić, że sąd karny rozstrzyga samodzielnie zagadnienia faktyczne i prawne oraz nie jest związany rozstrzygnięciem innego sądu lub organu (podatkowego) z zastrzeżeniem, że wiążą go prawomocne orzeczenia sądów, ale tylko takie, które kształtują prawa lub obowiązki. Do orzeczeń takich nie należą

nawet wyroki sądów administracyjnych<sup>3</sup>. Mając powyższe na uwadze, przepisy nie przewidują regulacji prawnej w zakresie określania wysokości uszczuplonej należności publicznoprawnej w sprawach karnych. Dodatkowo należy zauważyć, że obowiązek podatkowy zawsze wynika z ustawy a nie z decyzji organu podatkowego, a zatem ustalenie czy popełniono przestępstwo skarbowe nie polega na zbadaniu prawidłowości decyzji podatkowej określającej zobowiązanie podatkowe, a na ustaleniu czy sprawca naruszył określone w ustawie obowiązki ciążące na podatniku lub płatniku oraz czy w wyniku tego nastąpiło narażenie na uszczuplenie w należnościach Skarbu Państwa (JST) w określonej wysokości. Decyzja podatkowa nie jest wiążąca dla sądu karnego. Nie stanowi też zagadnienia wstępnego. Ewentualne związanie sądu karnego decyzją jakiegokolwiek organu administracji, w tym organu podatkowego, należałoby ocenić jako niezgodne z Konstytucją RP. Decyzja podatkowa wraz z pozostałym materiałem dowodowym z postępowania podatkowego jest tylko jednym z dowodów w sprawie o przestępstwo skarbowe.

Orzekanie przez sąd karny po przedawnieniu zobowiązania podatkowego będzie należeć do rzadkości. Tylko w sprawach, gdzie wysokość uszczuplonej należności publicznoprawnej przekracza obecnie 961 200 zł, termin przedawnienia karalności wynosi 10 lat i jest dłuższy od podstawowego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych. W pozostałych przypadkach (wg analiz przeprowadzonych w MF w ostatnich latach było to około 90% spraw) termin przedawnienia karalności wynosi 5 lat, czyli dokładnie tyle co podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego określony w Ordynacji podatkowej.

W sytuacji, kiedy dojdzie do prowadzenia postępowania karnego skarbowego po przedawnieniu zobowiązania podatkowego, sąd będzie mógł oprzeć się na innych dowodach z dokumentów (protokoły kontroli, badania ksiąg, faktury, złożone Jednolite Pliki Kontrolne, sprawozdania finansowe), przesłuchać świadków, a w szczególnie skomplikowanych przypadkach może powołać biegłego, podobnie jak czyni to w sprawach przestępstw gospodarczych, oszustw ubezpieczeniowych czy finansowych.

Podkreślenia wymaga, iż sędziowie rozpatrują sprawy z różnych dziedzin, równie skomplikowanych jak podatki, nie bazując na decyzjach właściwych organów (np. przestępstwa fakturowe, oszustwa giełdowe).

Nie podzielamy zatem pojawiających się w przestrzeni publicznej wypowiedzi o braku kompetencji sędziów zajmujących się sprawami karnymi do orzekania w kwestiach podatkowych. Sprawy karne skarbowe są jednymi z wielu trudnych i skomplikowanych zagadnień, z którymi zmagają się z sędziowie. Tym niemniej zauważamy, że przepisy przejściowe w projektowanej regulacji zakładają czas (co najmniej 5 lat) na ewentualne przygotowanie się sądów, w tym także na rozważenie wprowadzenia postulowanej od lat specjalizacji sędziów (lub sądów) w sprawach karnych skarbowych.

---

<sup>3</sup> S. Kowalski, Samodzielność jurysdykcyjna sądu karnego, (w) Ustalenie wysokości podatku uszczuplonego lub narażonego na uszczuplenie w postępowaniu karnym skarbowym, Toruń 2024, str. 144-157.

**4. Czy w toku prac nad projektem UD196 analizowano wpływ proponowanej zmiany na standardy ochrony praw jednostki, w szczególności zasadę pewności prawa oraz zasadę zaufania obywatela do państwa, w sytuacji, gdy odpowiedzialność karna skarbową ma trwać pomimo wygaśnięcia zobowiązania podatkowego?**

Odnosząc się do kwestii wpływu proponowanej zmiany na standardy ochrony praw jednostki, w szczególności zasadę pewności prawa oraz zasadę zaufania obywatela do państwa w sytuacji, gdy odpowiedzialność karna skarbową ma trwać pomimo wygaśnięcia zobowiązania podatkowego na skutek przedawnienia należy w pierwszej kolejności podkreślić, że fakt, iż organy podatkowe nie miały możliwości skutecznie przeprowadzić postępowania administracyjnego nie oznacza, że przestępstwa nie popełniono. Tym niemniej należy zauważyć, że po przedawnieniu zobowiązania podatkowego, organ ścigania będzie tak jak obecnie związany zasadą domniemania niewinności. To finansowy organ postępowania przygotowawczego albo prokurator będzie musiał udowodnić winę umyślną sprawcy a także wykazać, że doszło do narażenia na uszczuplenie należności publicznoprawnej w konkretnej wysokości. Ponadto, ewentualne wątpliwości (wobec niedostatecznego materiału dowodowego) rozstrzygane są i muszą być na korzyść sprawcy. W przypadku braku dowodów zachodzą przesłanki do umorzenia postępowania, zgodnie z art. 17 Kodeksu postępowania karnego. Zasady odpowiedzialności karnej skarbowej pozostaną niezmiennione, niezależnie od tego czy przedawni się zobowiązanie podatkowe. Fakt, że organy ścigania nie będą mogły „podeprzeć się” decyzją podatkową będzie raczej wzmacniał domniemanie niewinności, stawiając oskarżycielowi publicznemu wyższe wymagania w zakresie udowodnienia znamion przestępstwa skarbowego.

**5. Czy projektowana zmiana była analizowana pod kątem jej wpływu na osoby fizyczne wykonujące czynności rozliczeniowe w imieniu podmiotów gospodarczych, w szczególności w zakresie zwiększenia ryzyka osobistej odpowiedzialności karnej skarbowej przy jednoczesnym braku odpowiedzialności podatkowej samego podmiotu?**

Proponowane rozwiązania nie rodzą zwiększonego niż obecnie ryzyka odpowiedzialności karnej dla osoby fizycznej wykonującej czynności rozliczeniowe w imieniu podmiotów gospodarczych.

Kodeks karny skarbowy zawiera regulacje dotyczące odpowiedzialności karnej za popełnienie czynu zabronionego w szczególności w formie sprawstwa, działania wspólnie i w porozumieniu, czy faktycznego wykonywania. Generalnie czyn zabroniony na gruncie Kodeksu karnego skarbowego można popełnić tylko umyślnie (poza nielicznymi wyjątkami nie dotyczącymi niniejszej interpelacji). Przy ocenie stopnia winy bierze się pod uwagę przede wszystkim formę zamiaru, motywację sprawcy, poczytalność, możliwość rozpoznania bezprawności czynu oraz okoliczności wpływające na swobodę wyboru zachowania. Analizowane są osobiste właściwości sprawcy, jego sytuacja oraz zachowanie po popełnieniu przestępstwa. W przypadku przedawnienia zobowiązania podatkowego, przesłanki prowadzenia postępowania karnego nie ulegają zmianie.

Odpowiedzialność karna sprawcy przestępstwa skarbowego jest odrębna od odpowiedzialności samego podmiotu (podatnika, płatnika) na gruncie prawa

podatkowego. Kwestia ustalenia osoby lub osób winnych popełnienia przestępstwa skarbowego są i będą ustalane indywidualnie, w zależności od okoliczności konkretnej sprawy.

**6. Czy Ministerstwo Finansów rozważyło alternatywne rozwiązania, które pozwalałyby na ochronę interesów finansowych Skarbu Państwa bez całkowitego zerwania związku pomiędzy przedawnieniem zobowiązania podatkowego a odpowiedzialnością karną skarbową, a jeżeli tak – dlaczego z nich zrezygnowano?**

Ministerstwo Finansów zaproponowało kompleksowe rozwiązanie polegające na zmianach w zakresie prawa podatkowego połączone ze zmianami w prawie karnym skarbowym. Zrezygnowano z rozwiązań niepełnych na rzecz spójnego i zgodnego systemowo rozwiązania.

Uchylona zostanie przesłanka ustania karalności czynu zabronionego w przypadku przedawnienia należności publicznoprawnej (art. 44 § 2 kks). Powyższa zmiana spowoduje uniknięcie niepożądanego zjawiska w stanie prawnym po likwidacji przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej w postaci skrócenia terminu przedawnienia niektórych typów czynów zabronionych o najwyższym zagrożeniu karnym, charakteryzujących się wysoką szkodliwością społeczną. Podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi bowiem 5 lat, natomiast okres przedawnienia przestępstw o wysokiej szkodliwości społecznej wynosi 10 lat. Zachowanie tego terminu umożliwi prowadzenie i zakończenie postępowań przygotowawczych oraz doprowadzenie do skazania sprawców poważnych przestępstw skarbowych (szczególnie w sprawach, w których w postępowaniach karnych zgromadzono obszerny materiał dowodowy dotyczący np. karuzel podatkowych).

Intencją ustawodawcy jest oddzielenie terminu przedawnienia należności publicznoprawnej od terminu przedawnienia karalności przestępstwa skarbowego. Uchylenie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej spowoduje, że inaczej niż dzisiaj, w toku już prowadzonych postępowań karnych skarbowych będzie mogło nastąpić przedawnienie zobowiązania podatkowego, powiązanego bezpośrednio z popełnionym czynem, którego skutkiem jest uszczuplenie podatku. Już dziś w przypadku przestępstw skarbowych nieskutkujących bezpośrednio uszczupleniem należności publicznoprawnej (np. posługiwanie się nierzetelnymi fakturami, nierzetelne prowadzenie ksiąg) a powiązanych z rozliczeniami podatkowymi, przedawnienie zobowiązania podatkowego nie ma wpływu na przedawnienie karalności. Podobnie w przypadku tzw. przestępstw fakturowych z art. 270a, 271a czy 277a Kodeksu karnego. Stąd też propozycja uchylenia przesłanki przedawnienia karalności czynu zabronionego w przypadku przedawnienia należności publicznoprawnej (najczęściej zobowiązania podatkowego) mająca na celu uniknięcie bezkarności najpoważniejszych przestępstw skarbowych.

Proponowane rozwiązanie w postaci uchylenia art. 44 § 2 kks nie jest nowym zagadnieniem. Było już procedowane w projekcie ustawy z dnia 3 marca 2022 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (UD 357) oraz w projekcie ustawy z dnia 21 grudnia 2018 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny

skarbowy (UD 188), jednak ówczasie nie wiązało się z uchYLENIEM art. 70 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej, wskutek czego było niespójne systemowo i restrykcyjne.

Obecna propozycja uchYLENIA art. 44 § 2 kks połączona jest ze zmianami do ustawy Ordynacja podatkowa i ma charakter propozycji kompleksowego rozwiązania problemu. Efektem powinno być wyeliminowanie przypadków wszczynania postępowań karnych skarbowych tam gdzie nie było do tego podstaw i organy w praktyce nie zmierzały do ustalenia i ukarania sprawcy, a jedynie do uzyskania skutku zawieszenia terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Celem nowelizacji jest takie ukształtowanie przepisów aby wszczynanie postępowań karnych następowało wyłącznie w tych sytuacjach, gdy istnieje uzasadnione podejrzenie popełnienia umyślnego przestępstwa skarbowego i ograniczenie spraw, w których zaistniała konieczność umorzenia dochodzeń (śledztw) z uwagi na fakt, że czynu nie popełniono, brak jest danych dostatecznie uzasadniających podejrzenie jego popełnienia albo czyn nie zawiera znamion przestępstwa skarbowego.

Analiza proponowanych rozwiązań modyfikacji art. 70 § 6 ust 1 Ordynacji podatkowej zawarta w projekcie poselskim (druk sejmowy 907), a także w projekcie ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu deregulacji prawa gospodarczego i administracyjnego oraz doskonalenia zasad opracowywania prawa gospodarczego (druk UA8) potwierdza, że brak jest możliwości osiągnięcia zamierzonych skutków poprzez zmianę tego przepisu.

Dodatkowo informujemy, że przedmiotowe rozwiązania znajdują się w projekcie ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (UD367)<sup>4</sup>, do którego przeniesiono rozwiązania proponowane wcześniej w druku UD196.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

**Jarosław Neneman**  
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów

---

<sup>4</sup> <https://legislacja.gov.pl/projekt/12407203>