

BEOS-1899/25

Warszawa, 27 listopada 2025 r.

Do druku nr 1768

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. SPS-11.020.278.13.2025

Data wpływu 27.11.2025

Pan

Włodzimierz Czarzasty

Marszałek Sejmu

Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia w sprawie oceny skutków regulacji poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (druk sejmowy nr 1768)

Na podstawie art. 34 ust. 9a uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 r. – Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (Monitor Polski z 2022 r. poz. 990, ze zm.) sporządza się następującą opinię:

I. Problem, który zamierzają rozwiązać Wnioskodawcy

Z uzasadnienia projektu i deklarowanych skutków regulacji (DSR) wynika, że Wnioskodawcy dostrzegają następujące problemy związane z praktyką stosowania prawa podatkowego.

Po pierwsze, ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹ (dalej: Ordynacja podatkowa) nie zezwala na podpisywanie przez pełnomocników informacji o zastosowaniu schematu podatkowego poprzez złożenie MDR-3. Zdaniem Wnioskodawców jest to niezrozumiałe ograniczenie, biorąc pod uwagę, że zgodnie z przepisami tej ustawy pełnomocnik spółki może podpisać deklarację podatkową, bez względu na wartość wykazaną w deklaracji.

Po drugie, określony w Ordynacji podatkowej 14-dniowy termin na wniesienie odwołania od decyzji naczelnika urzędu skarbowego jest niewystarczający, aby podatnik był w stanie w rzetelny i kompletny sposób odnieść się do stanowiska organu podatkowego. Wniesienie odwołania w tak krótkim terminie wymaga zgromadzenia stosownej (często archiwalnej) dokumentacji dotyczącej transakcji objętych decyzją organu. Dotrzymanie terminu jest zwykle wymagające dla przedsiębiorców, szczególnie w sytuacji, gdy treść decyzji obejmuje bardzo obszerną dokumentację.

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, ze zm.

II. Rozwiązanie rekomendowane przez Wnioskodawców

Projekt przewiduje nowelizację Ordynacji podatkowej i ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników² (dalej u.z.e.).

Zmiana art. 86j § 4 pkt 3 Ordynacji podatkowej zakłada dopuszczenie możliwości podpisywania informacji o zastosowaniu schematu podatkowego MDR- 3 również przez pełnomocników (art. 1 pkt 1 projektu).

Zaproponowano wydłużenie z 14 do 30 dni terminu na wniesienie odwołania od decyzji organu podatkowego. Zgodnie ze zmienianym art. 223 § 2 Ordynacji podatkowej początkiem biegu terminu jest dzień doręczenia decyzji stronie bądź zawiadomienia spadkobierców przez organy podatkowe, o którym mowa w art. 103 § 1 Ordynacji podatkowej (art. 1 pkt 2 projektu).

Zmiana art. 9 ust. 1 zdanie pierwsze u.z.e. zakłada wydłużenie z 7 do 14 dni terminu na dokonanie zgłoszenia aktualizacyjnego w zakresie danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym. Zgodnie z modyfikowanym przepisem dzień, w którym nastąpiła zmiana danych, wyznacza początek biegu terminu na dokonanie zgłoszenia aktualizacyjnego do naczelnika urzędu skarbowego przez podmioty mające obowiązek aktualizowania danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym (art. 2 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie z dniem 1 stycznia 2026 r. (art. 3 projektu).

III. Inne rozwiązania rozważane przez Wnioskodawców

Wnioskodawcy nie rozważali rozwiązań alternatywnych, uznając, że nie ma możliwości podjęcia innych działań umożliwiających osiągnięcie zamierzonego celu.

IV. Rozwiązania przyjmowane w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich OECD/UE

Zmiany proponowane w projekcie nie mają charakteru systemowego, tylko porządkujący i usprawniający obowiązujące szczegółowe przepisy podatkowe, interpretowane w kontekście systemu prawa podatkowego i administracyjnego, w związku z czym odstąpiono od analizy porównawczej.

V. Skutki prawne projektowanej ustawy

1.

W odniesieniu do wynikającej z art. 1 pkt 1 projektu propozycji nowelizacji art. 86j § 4 Ordynacji podatkowej³ poprzez skreślenie części wspólnej tego przepisu

² Dz. U. z 2025 r. poz. 237, ze zm.

³ Dla większej przejrzystości dalszego wywodu należy przytoczyć treść odpowiednich przepisów Ordynacji podatkowej: „Art. 86j § 1. Korzystający, który dokonywał w danym okresie rozliczeniowym jakichkolwiek czynności będących elementem schematu podatkowego lub uzyskiwał wynikającą z niego korzyść podatkową, w terminie złożenia deklaracji podatkowej dotyczącej tego okresu rozliczeniowego

(chodzi o usunięcie następującej treści: „– przy czym nie jest dopuszczalne podpisanie tej informacji przez pełnomocnika”), Wnioskodawcy zwrócili uwagę, w uzasadnieniu projektu i DSR, na fakt, że w myśl przepisów „Ordynacji podatkowej każdą deklarację podatkową (w dużych podmiotach często na kwoty liczone w miliardach złotych) może dziś podpisać pełnomocnik spółki. Niezrozumiałym wydaje się, aby nie mógł on też podpisywać informacji o zastosowaniu schematu podatkowego poprzez złożenie MDR-3. W związku z tym postuluje się dopuszczenie możliwości podpisywania informacji o zastosowaniu schematu podatkowego (MDR-3) również przez pełnomocników”. Jak wynika z przytoczonego fragmentu, celem projektu jest doprowadzenie do ujednolicenia uprawnień pełnomocnika spółki w zakresie podpisywania deklaracji podatkowej oraz informacji o zastosowaniu schematu podatkowego. Realizacja tego celu nie jest jednak zasadna z uwagi na przedstawione niżej okoliczności.

W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, że do podpisywania informacji o zastosowaniu schematu podatkowego uprawniony jest prokurent, co zostało jednoznacznie stwierdzone przez Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na następujące pytanie: „Czy prokurent może podpisać informację MDR-3?”. Z uwagi na istotne znaczenie tych wyjaśnień, poniżej przytoczono całą treść odpowiedzi udzielonej przez Ministerstwo Finansów:

„W przypadku podatników będących osobami prawnymi informacja MDR-3 podpisywana jest zgodnie z reprezentacją ustaloną dla tego podmiotu (art. 86j § 4 pkt. 3 ustawy Ordynacja podatkowa). Jeżeli więc do reprezentowania uprawniony jest każdy członek organu zarządzającego indywidualnie, to każdy z członków tego organu może złożyć podpis w informacji MDR-3, natomiast w przypadku reprezentacji łącznej, podpisy powinny być złożone przez tylu członków organu ilu wymagają zasady reprezentacji tego podmiotu. W przypadku reprezentacji mieszanej, informację MDR-3 podpisuje członek zarządu wraz z prokurentem lub tylko prokurent w przypadku prokury samoistnej, który ze względu na szczególny rodzaj pełnomocnictwa posiada uprawnienia do samodzielnej reprezentacji podmiotu przed organami i sądami.

W odniesieniu do spółek osobowych uprawnienie do reprezentowania, a tym samym do składania podpisów w informacji MDR-3 przysługują ich

przekazuje do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informację, według ustalonego wzoru, o zastosowaniu schematu podatkowego zawierającą:

- 1) NSP tego schematu podatkowego;
- 2) wysokość korzyści podatkowej wynikającej ze schematu podatkowego – jeżeli korzystający uzyskiwał w danym okresie rozliczeniowym taką korzyść.

[...]

§ 4. Przekazywana informacja, o której mowa w § 1, w tym zawierająca dane wskazane w § 2 lub 3, jest podpisywana przez:

- 1) osobę fizyczną – w przypadku podatnika będącego osobą fizyczną,
- 2) osobę upoważnioną przez przedsiębiorcę zagranicznego do reprezentowania go w oddziale – w przypadku podatnika będącego przedsiębiorcą zagranicznym posiadającym oddział działający na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 3) osobę uprawnioną do reprezentacji – w przypadku pozostałych podatników – przy czym nie jest dopuszczalne podpisanie tej informacji przez pełnomocnika”.

wspólnikom, a w przypadku powołania prokurenta również temu prokurentowi, zgodnie z zasadami reprezentacji określonymi w umowie spółki”⁴.

Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 109¹ ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny ⁵, „Prokura jest pełnomocnictwem udzielonym przez przedsiębiorcę podlegającego obowiązkowi wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej albo do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, które obejmuje umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych, jakie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa”. W kontekście brzmienia tego przepisu, w doktrynie prezentowane jest stanowisko, zgodnie z którym „prokurent posiada umocowanie do reprezentacji przedsiębiorcy w postępowaniu podatkowym, w tym do podpisywania deklaracji podatkowych”⁶. Stanowisko to koresponduje z przedstawionymi wyżej wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów.

W świetle powyższych ustaleń nie budzi wątpliwości, że aktualnie obowiązujące regulacje w istocie pozwalają na podpisywanie informacji o zastosowaniu schematu podatkowego przez pełnomocnika, z tym zastrzeżeniem, że musi on mieć status prokurenta. Takie rozwiązanie jest w pełni uzasadnione koniecznością zapewnienia szczególnej ochrony interesów zarówno podmiotu reprezentowanego, jak i fiskusa w przypadku przekazywania informacji o zastosowaniu tego schematu. Prokurent z pewnością daje tę gwarancję w większym stopniu niż niebędący nim pełnomocnik, co wynika z podkreślanego w doktrynie szczególnego charakteru prokury. Mianowicie stwierdza się, że prokura stanowi swoiście uformowane pełnomocnictwo (zob. art. 109¹ Kodeksu cywilnego), przy czym specyfika „ta polega na przystosowaniu takiego pełnomocnictwa do działalności gospodarczej przedsiębiorców. Wyraża się to zwłaszcza w tym, że obejmuje ona nader szeroki zakres umocowania prokurenta, o przejrzystej dla kontrahentów treści. Taka koncepcja prokury zakłada z kolei, że udzielający ją podmiot darzy prokurenta szczególnym zaufaniem”⁷. To zaufanie jest bardzo istotne w przypadku przekazywania informacji o zastosowaniu schematu podatkowego, biorąc zwłaszcza pod uwagę treść art. 86j § 7 Ordynacji podatkowej, który stanowi: „Informacja, o której mowa w § 1, składana jest pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia i zawiera klauzulę o następującej treści: «Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.». Klauzula ta zastępuje pouczenie o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń”.

Zaufanie to jest dodatkowo wzmacniane przez przepisy ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych⁸ (dalej: k.s.h.) regulujące wyrażanie zgody na ustanowienie prokury lub powołanie prokurenta. Przykładowo, w ramach przepisów dotyczących spółki jawnej, art. 41 § 1 k.s.h. stanowi: „Ustanowienie prokury wymaga zgody wszystkich wspólników mających prawo prowadzenia spraw spółki”. W piśmiennictwie wskazuje się w kontekście tego przepisu, że prawodawca

⁴ Odpowiedź Ministerstwa Finansów jest dostępna na stronie internetowego serwisu podatki.gov.pl pod adresem: <https://www.podatki.gov.pl/mdr/kontakt/> (pytanie 37) [wszystkie źródła internetowe cytowane w niniejszej opinii zostały sprawdzone 27 XI 2025 r.].

⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 1071, ze zm.

⁶ R. Uliasz [w:] M. Załucki (red.), *Kodeks cywilny. Komentarz*, Warszawa 2019, s. 316.

⁷ Z. Radwański, A. Olejniczak, *Prawo cywilne – część ogólna*, Warszawa 2015, s. 344.

⁸ Dz. U. z 2024 r. poz. 18, ze zm.

zakłada konieczność zgodnej akceptacji osoby prokurenta przez współników prowadzących sprawę spółki⁹. Inny przykład – dotyczący tym razem spółki z ograniczoną odpowiedzialnością – to art. 208 § 6 k.s.h., zgodnie z którym wszyscy członkowie zarządu muszą wyrazić zgodę na powołanie prokurenta.

Odnosząc się do propozycji zmiany art. 223 § 2 Ordynacji podatkowej poprzez wydłużenie terminu na wniesienie odwołania z 14 dni do 30 dni należy zauważyć, że wnioskowana zmiana, choć dopuszczalna, oznaczałaby odejście od zasady zakorzenionej już na gruncie przepisów ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego¹⁰ (dalej: k.p.a.). Mianowicie zgodnie z art. 129 § 2 k.p.a., „Odwołanie wnosi się w terminie czternastu dni od dnia doręczenia decyzji stronie, a gdy decyzja została ogłoszona ustnie – od dnia jej ogłoszenia stronie”, przy czym w myśl art. 129 § 3 k.p.a. „Przepisy szczególne mogą przewidywać inne terminy do wniesienia odwołania”. Należy przypomnieć, że przepisy Ordynacji podatkowej są w dużym stopniu skorelowane z regulacjami Kodeksu postępowania administracyjnego i ewentualne odstępstwo w ramach Ordynacji podatkowej od zasad wynikających z k.p.a. powinno znajdować odpowiednie uzasadnienie merytoryczne. Argumentacja zaprezentowana w tym zakresie przez Wnioskodawców nie przekonuje. Trudno bowiem przychylić się do stanowiska, które w istocie wynika z uzasadnienia i DSR, o konieczności szczególnego potraktowania uczestników postępowania toczącego się zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej względem pozostałych podmiotów składających odwołania w terminie określonym w art. 129 § 2 k.p.a. Niepodatkowe decyzje, od których odwołanie składa się w terminie 14 dni, mogą być bowiem równie skomplikowane i rozbudowane jak te podatkowe, a mimo to podmiot odwołujący się musiałby dochować tego czternastodniowego terminu.

W odniesieniu do ujętej w art. 2 projektu propozycji zmiany art. 9 ust. 1 zdanie pierwsze ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników¹¹ poprzez wydłużenie terminu – z 7 dni do 14 dni – przewidzianego na realizację obowiązku aktualizacji danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym w drodze dokonania zgłoszenia aktualizacyjnego naczelnikowi urzędu skarbowego – należy ją ocenić również negatywnie. Wynika to z faktu, że skutkiem prawnym jej realizacji będzie naruszenie istniejącej – i podkreślanej w doktrynie – spójności tego terminu z istniejącymi w tej kwestii rozwiązaniami prawnymi. Mianowicie trafnie zwraca się uwagę, w kontekście brzmienia art. 9 ust. 1 u.z.e., na następującą okoliczność: „W wyniku przedstawionej ewolucji regulacji prawnej terminu na złożenie zgłoszenia aktualizacyjnego [...] obecnie podatnicy i płatnicy zobowiązani są do aktualizacji danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym w terminie 7 dni od dnia zaistnienia zdarzenia, które wywołało tę zmianę. Należy stwierdzić, że funkcjonowanie jednolitego terminu na złożenie zgłoszenia aktualizacyjnego dla wszelkich podmiotów objętych tym obowiązkiem zasługuje na pełną aprobatę. Nie ulega wątpliwości, że prócz przejrzystości takiego rozwiązania, istotnym argumentem przemawiającym za taką regulacją jest fakt, iż ów 7-dniowy termin realizacji obowiązku aktualizacji danych przez podatników

⁹ B. Borowy [w:] Z. Jara (red.), *Kodeks spółek handlowych. Komentarz*, Warszawa 2017, s. 200.

¹⁰ Dz. U. z 2024 r. poz. 572, ze zm.

¹¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 237, ze zm.

podatku od towarów i usług oraz podatników podatku akcyzowego koreluje, po pierwsze – z terminami określonymi w ustawach dotyczących wymienionych podatków, dotyczącymi zgłoszenia do właściwego organu podatkowego zmian danych zawartych w zgłoszeniach rejestracyjnych (odpowiednio: art. 96 ust. 12 ustawy o VAT i usług oraz art. 16 ust. 4 ustawy o podatku akcyzowym), a po drugie – z terminem określonym w art. 30 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, który przedsiębiorcy muszą zachowywać w przypadku złożenia wniosku o zmianę danych podlegających wpisowi do CEIDG¹².

Zgodnie z art. 96 ust. 12 zdanie pierwsze ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹³, „Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana”. Z kolei w myśl art. 16 ust. 4 zdanie pierwsze ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym¹⁴, „Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podmiot, który dokonał zgłoszenia, jest obowiązany zgłosić zmianę właściwemu dyrektorowi izby administracji skarbowej w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana, przy czym w takim przypadku przepisy ust. 2b i 2c stosuje się odpowiednio”.

Natomiast powołana ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹⁵ utraciła wprawdzie moc na podstawie art. 192 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo przedsiębiorców oraz inne ustawy dotyczące działalności gospodarczej¹⁶, tym niemniej w art. 15 ust. 1 pkt 1 lit. a aktualnie obowiązującej ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy¹⁷ ustawodawca również zobowiązał przedsiębiorcę do złożenia wniosku o dokonanie zmiany „wpisu w CEIDG: a) w terminie 7 dni od dnia zmiany danych, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, z wyjątkiem danych w zakresie numeru PESEL, pkt 2, 5-8, albo niezwłocznie, nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu zmiany danych, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 18 i 19”.

Określony w art. 3 projektu termin wejścia w życie ustawy na dzień 1 stycznia 2026 r. budzi wątpliwości w zakresie możliwości jego dochowania z uwagi na czas trwania procedury ustawodawczej i konieczność dochowania odpowiedniego *vacatio legis*. Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych¹⁸, „Akty normatywne, zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzą w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy”. Tylko w uzasadnionych przypadkach termin ten może być krótszy niż 14 dni¹⁹.

Projekt nie zawiera przepisów dostosowujących ani przejściowych, co jednak nie budzi zastrzeżeń z uwagi na jego przedmiot.

¹² T. Lewandowski, P. Ostojski [w:] T. Lewandowski, P. Ostojski, *Zasady ewidencji i identyfikacji podatników i płatników. Komentarz*, Warszawa 2013, komentarz do art. 9, program LEX/el.

¹³ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, ze zm.

¹⁴ Dz. U. z 2025 r. poz. 126, ze zm.

¹⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm.

¹⁶ Dz. U. z 2018 r. poz. 650.

¹⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 541, ze zm.

¹⁸ Dz. U. z 2019 r. poz. 1461.

¹⁹ Zob. art. 4 ust. 2 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych.

Projekt nie ma wpływu na akty podustawowe.

Projekt nie budzi wątpliwości w zakresie jego zgodności z Konstytucją²⁰.

W ramach przeprowadzonych konsultacji społecznych zwrócono uwagę m.in. na konieczność poddania projektowanych rozwiązań analizie pod kątem ich wpływu na niektóre kategorie osób, zarówno gdy chodzi o zmiany zaproponowane w art. 1 pkt 1²¹, jak i art. 2²² projektu.

Opiniowany projekt był przedmiotem analiz Biura Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu (BEOS) dotyczących zgodności z prawem Unii Europejskiej²³. Projekt ten był także przedmiotem analizy BEOS w trybie art. 95a ust. 3 regulaminu Sejmu²⁴.

2.

Opiniowany projekt przewiduje rozwiązania korzystne dla podatników. Proponowane zmiany nie budzą wątpliwości z punktu widzenia zgodności z Konwencją o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności (EKPC).

VI. Skutki społeczne projektowanej ustawy

A. Podmioty, na które wpływa projekt

1. Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych – ok. 26 mln²⁵.
2. Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych – ok. 0,7 mln²⁶.
3. Podmioty gospodarcze posiadające NIP, a także korzystający z schematów optymalizacji podatkowej – Ministerstwo Finansów bądź Krajowa Administracja Skarbowa nie publikują wskaźnika liczby nadanych NIP. Można jednak szacować, że liczba numerów NIP wynosi 6 mln²⁷. Natomiast liczba złożonych informacji MDR-3 do 30 września 2025 r. wyniosła 58 085.

²⁰ Dz. U. z 1997 r. nr 78, poz. 483, ze zm.

²¹ „Art. 1. zmiana art. 86j § 4 pkt 3 Zmiana polegająca na usunięciu części wspólnej po wyrazie «podatników» powinna być dokładnie przeanalizowana pod kątem wpływu na osoby wykonujące obowiązki społeczne i zawodowe związane z łowiectwem. [...]” – ID ankiety: 81855.

²² „Zmiana zobowiązująca podmioty do aktualizacji danych w ciągu 14 dni od ich zmiany nakłada na osoby prowadzące działalność społeczną i odpowiedzialną, w tym myśliwych, bardzo krótki termin do wykonania obowiązku formalnego. [...]” – ID ankiety: 81855.

²³ *Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski)*, opinia BEOS z 30 IX 2025 r., BEOS-WPEiM-1893/25.

²⁴ *Opinia w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a regulaminu Sejmu*, opinia BEOS z 30 IX 2025 r., BEOS-WPEiM-1894/25.

²⁵ M. Kutarba, *PIT: rekordowa liczba podatników i wyższe obciążenia*, Rzeczpospolita, <https://www.rp.pl/podatki/art41639191-pit-rekordowa-liczba-podatnikow-i-wyzsze-obciazenia>.

²⁶ *Spółki w Polsce – jakie są rodzaje i których jest najwięcej?*, Kancelaria Prawna Szeffner i Wspólnicy, <https://kancelaria-szeffner.pl/blog/jakich-spoiek-w-polsce-jest-najwiecej>.

²⁷ Można przyjąć wyliczenia, że ok. 1 mln podmiotów zobowiązanych do złożenia NIP-8 oraz ok. 5,3 mln do złożenia formularzy NIP-2, NIP-7 lub ZAP-3. Zob. *Podmioty gospodarki narodowej wpisane do rejestru REGON*, Główny Urząd Statystyczny, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/podmioty-gospodarcze-wyniki-finansowe/zmiany-strukturalne-grup-podmiotow/podmioty-gospodarki-narodowej-wpisane-do-rejestru-regon-marzec-2025-r-8.61.html>.

B. Wpływ na społeczeństwo

Proponowane przez Wnioskodawców zmiany (patrz pkt II opinii) należy rozpatrywać co do skutków społecznych w następujący sposób:

1. Wydłużenie terminu odwołań podatkowych

Projektowane zmiany bezpośrednio przekładają się na zwiększenie poczucia równości przez obywatela w postępowaniach podatkowych. Wydłużenie terminów odwoławczych do 30 dni redukuje zjawisko odmiennego traktowania podatnika mającego do tej pory krótszy czas na odwołanie niż organ podatkowy. Zrównanie czasu reakcji dla obywatela z 30-dniową niezwłocznością załatwiania spraw administracyjnych²⁸ wychodzi naprzeciw oczekiwaniom zwiększania sprawiedliwości procedur. Regulacja poprawia równowagę proceduralną dla obywatela. Zmiany te szczególnie mogą być korzystne dla grup defaworyzowanych, jak seniorzy, osoby z niepełnosprawnościami, mający z powodów finansowych ograniczony dostęp do profesjonalnego doradztwa podatkowego, czy osoby o niższych kompetencjach cyfrowych. Jest to ważna kwestia, bo doświadczenie sprawiedliwych procedur jest źródłem legitymizacji prawa i władzy instytucji odpowiedzialnych za jego egzekwowanie. Przez sprawiedliwe procedury rośnie zaufanie do instytucji publicznych i w efekcie rośnie poczucie obowiązku przestrzegania prawa. Natomiast niesprawiedliwe procedury skutkują spadkiem poczucia legitymizacji prawa, co oznacza mniejszą skłonność do współpracy i przestrzegania norm formalnych²⁹. Z drugiej strony jednak, wydłużenie terminów może potencjalnie zwiększyć ogólny czas trwania postępowań podatkowych, co nie powinno rodzić zagrożenia oporów społecznych wobec zmian. Jest to o tyle istotne, że w badaniach opinii 76% respondentów dostrzegało niesprawiedliwość w polskim systemie podatkowym³⁰. Zatem każde działanie mające na celu likwidowanie możliwego poczucia niesprawiedliwości proceduralnej jest celowe i korzystne.

2. Wydłużenie zgłoszenia aktualizacyjnego NIP

Skutkiem wydłużenia terminu aktualizacji z 7 do 14 dni, które można interpretować jako uelastycznienie przepisów jest zwiększony komfort dla podmiotów zmieniających adres np. z powodu przeprowadzki związanej z rozwojem bądź restrukturyzacją firmy. Pozwala to odciążyć obywateli, zredukować ich stres związany z sytuacją firmy, jak i kontaktem z urzędem. Może to być szczególnie istotne dla mikroprzedsiębiorców, wśród których 96% czuje się przeciążonych pracą, a ok. 70% deklaruje oznaki kryzysu psychicznego³¹.

²⁸ Zob. art. 35 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 572, ze zm.). Zgodnie z art. 35, niezwłoczne załatwienie sprawy oznacza zajęcie się nią w przeciągu 30 dni kalendarzowych.

²⁹ Kwestia poczucia sprawiedliwości proceduralnej, jej mechanizmów i skutków psychospołecznych oraz prawnych została opisana w pracy: R. Tyler, *Why people obey the law*, Princeton 2021.

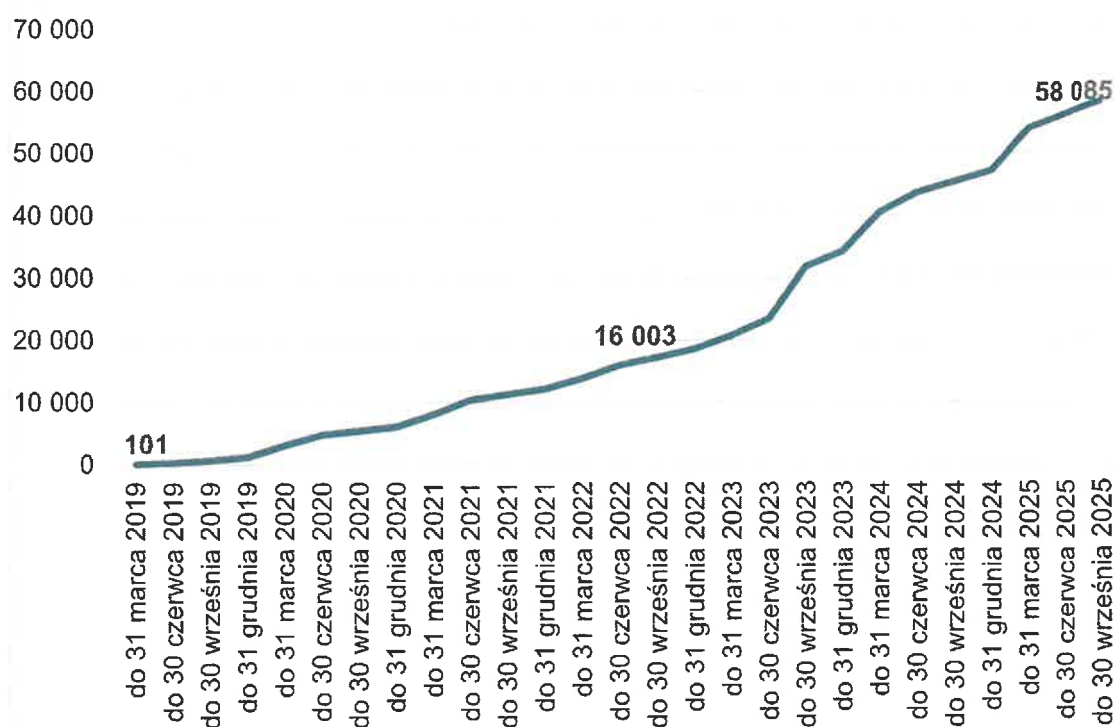
³⁰ D. Maison, *Polacy uważają, że polski system podatkowy...*, Panel Ariadna, 14 kwietnia 2024, <https://panelariadna.pl/news/polacy-uwazaja-ze-polski-system-podatkowy-jest-skomplikowany-niesprawiedliwy-i-niezrozumialy-71-zna-vat-pit-rozpoznaje-67-polakow-a-cit-26-progi-podatkowe-i-wysokosc-pit-zna-tylko-22-z-nas>.

³¹ *Przedsiębiorcy w stanie zagrożenia. Raport kondycji psychicznej mikroprzedsiębiorców w Polsce*, Nest Bank 2024,

https://a.storyblok.com/f/129853/x/1a34e91621/przedsiębiorcy_w_stanie_zagrozenia_raport.pdf.

3. Podpisywanie informacji o zastosowaniu schematu podatkowego MDR-3

Wykres 1. Liczba złożonych informacji MDR-3



Źródło: Statystyki MDR, <https://www.podatki.gov.pl/mdr/statystyki-mdr>.

Bezpośrednim skutkiem dopuszczenia do podpisywania MDR-3 przez pełnomocnika spółki jest brak konieczności osobistego wykonywania czynności technicznych przez kluczowe osoby w spółkach (prezes, prokurent). Wprowadza to możliwość obsługi obowiązków MDR, zwłaszcza dla podmiotów korzystających z obsługi doradców podatkowych lub kancelarii prawnych. Przełoży się to na ułatwienia organizacyjne w obsłudze kancelarii doradztwa podatkowego. Można to postrzegać jako likwidację tzw. wąskiego gardła w prowadzeniu dokumentacji przez spółki (dokumenty czekają na podpis prezesa/prokurenta)³². Jak prezentuje wykres 1, liczba złożonych informacji MDR-3 w ostatnich 6 latach dynamicznie rosła.

C. Konsultacje społeczne

Na podstawie konsultacji społecznych projektu, w których udział wzięło 45 osób, można stwierdzić, że w zdecydowanej większości postrzegają proponowane zmiany jako potrzebne i akceptowane, bezalternatywne i dotyczące ich w sposób bezpośredni.

³² Kategoria „wąskich gardeł” w funkcjonowaniu organizacji była szerzej omawiana jako kluczowa w teorii ograniczeń, co jest wyłożone np. w pracy E. M. Goldratt, *Łańcuch krytyczny*, Zielona Góra 2000.

VII. Skutki gospodarcze projektowanej ustawy

Skutkiem gospodarczym projektu są ułatwienia dla przedsiębiorców. Wszystkie zaproponowane zmiany korzystnie wpływają na prowadzenie działalności gospodarczej przez wprowadzenie większej elastyczności porównując do obowiązującego stanu prawnego.

Z punktu widzenia skutków gospodarczych usunięcie dotychczasowego zakazu podpisu przez pełnomocnika dla określonych kategorii podatników w raportowaniu MDR przede wszystkim obniża koszty koordynacyjne. Wynika to z braku konieczności „fizycznego” zaangażowania członków zarządu w czynność formalną. Proponowana zmiana w Ordynacji podatkowej upraszcza tym samym obsługę podmiotów gospodarczych oraz poprawia terminowość działania.

Wydłużenie terminu odwołania od decyzji organu podatkowego I instancji do 30 dni również jest korzystne dla przedsiębiorców, gdyż zmniejsza presję czasu, ogranicza ryzyko uchybienia terminowi oraz sprzyja lepszej jakości merytorycznej odwołań. Tym samym poprawia bezpieczeństwo prawne i gospodarcze przedsiębiorstw. Ponadto proponowana zmiana może ograniczyć ryzyko ponoszenia przez przedsiębiorców dodatkowych kosztów, które wynikają z nadgodzin lub ekspresowych zleceń doradców zaangażowanych w przygotowanie odwołania. Jednocześnie należy zauważyć, że przeciętny czas prowadzenia sporu może wydłużyć się, jeśli podatnicy będą korzystać z wydłużonego terminu. To z kolei może zwiększyć czas niepewności regulacyjnej po stronie przedsiębiorców.

Podobnie wydłużenie terminu na aktualizację danych identyfikacyjnych do 14 dni należy traktować jako pozytywną dla przedsiębiorców zmianę. Mając do dyspozycji więcej czasu na tę czynność ograniczone zostanie ryzyko błędów lub niekompletności zgłoszeń oraz mogą ulec redukcji potencjalne koszty ponoszone w związku z koniecznością działania pod dużą presją czasu.

W przeprowadzonych konsultacjach społecznych nie wniesiono istotnych uwag w odniesieniu do skutków gospodarczych.

VIII. Skutki projektowanej ustawy dla sektora finansów publicznych

W opinii Wnioskodawców projekt przewidujący nowelizację ustawy Ordynacja Podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników nie pociąga za sobą dodatkowych skutków finansowych dla budżetu państwa ani dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Z uzasadnienia projektu i DSR wynika, że Wnioskodawcy dostrzegają szereg korzyści dla administracji skarbowej. Zdaniem Wnioskodawców zmiany przyniosą większą jednoznaczność i efektywność obsługi wniosków, deklaracji oraz zgłoszeń aktualizacyjnych.

Można uznać, że Wnioskodawcy prawidłowo rozpoznali skutki finansowe projektowanego rozwiązania. Nie ma ono większego znaczenia z punktu widzenia sektora finansów publicznych. Uwzględniając jednak wymienione przez Wnioskodawców pozytywne konsekwencje dla administracji skarbowej, nie można pomijać ich pośredniego wpływu na obniżenie kosztów procesu fiskalnego. Empiryczna weryfikacja większości elementów kosztów fiskalizmu jest jednak trudna do przeprowadzenia.

W trakcie konsultacji społecznych uczestnicy nie zgłaszali uwag odnoszących się stricte do zagadnienia skutków finansowych.

IX. Inne skutki projektowanej ustawy

Nie zidentyfikowano innych skutków wejścia w życie projektowanej ustawy.

X. Zmiana obciążeń administracyjnych

Wejście projektu w życie nie będzie skutkowało zmianą obciążeń administracyjnych.

W zakresie skutków społecznych nie stwierdzono dodatkowych obciążeń administracyjnych. Proponowana zmiana wydłużając czas na rekę po stronie obywatela realnie zmniejsza wręcz presję administracyjną wobec obywateli.

Wejście w życie projektowanej ustawy nie spowoduje również zmiany obciążeń administracyjnych wynikających z prowadzenia działalności gospodarczej.

Nie zostały rozpoznane dodatkowe obciążenia administracyjne dla sektora finansów publicznych. Projekt nie zwiększa obciążeń administracyjnych.

XI. Konkluzje

1. Skutki prawne: Zaproponowane w opiniowanym projekcie rozwiązania prawne należy uznać za niezasadne. Skutkiem prawnym wejścia w życie zmiany zaproponowanej w art. 1 pkt 1 projektu byłoby włączenie do grupy uprawnionych do podpisywania informacji o zastosowaniu schematu podatkowego również takich podmiotów, które nie gwarantują w wystarczającym stopniu ochrony interesów podatników oraz fiskusa. Z kolei realizacja propozycji zamieszczonej w art. 1 pkt 2 projektu oznaczałaby odejście od ustanowionej w art. 129 § 2 k.p.a. zasady składania odwołań w czternastodniowym terminie, które to odstępstwo nie znajduje uzasadnienia biorąc pod uwagę fakt, że odwołania składane w terminie określonym w powołanym przepisie k.p.a. mogą dotyczyć decyzji równie rozbudowanych i skomplikowanych jak decyzje podatkowe, a mimo to podmioty je składające nie mogłyby korzystać z dłuższego, trzydziestodniowego terminu na przygotowanie odwołania. Jednocześnie wprowadzenie w życie propozycji legislacyjnej zawartej w art. 2 projektu skutkowałoby brakiem spójności pomiędzy terminem na dokonanie zgłoszenia aktualizacyjnego ujętym w art. 9 ust. 1 zdanie pierwsze u.z.e. a terminami obowiązującymi w szczególności na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług (zob. art. 96 ust. 12 zdanie pierwsze tej ustawy) i ustawy o podatku akcyzowym (zob. art. 16 ust. 4 zdanie pierwsze tej ustawy). Istnienie tej korelacji w ramach aktualnie obowiązujących regulacji prawnych stanowi istotną wartość docenianą w doktrynie³³.

Opiniowany projekt nie budzi wątpliwości z punktu widzenia zgodności z EKPC.

³³ Zob.: T. Lewandowski, P. Ostojki [w:] T. Lewandowski, P. Ostojki, *Zasady ewidencji...*, op. cit., komentarz do art. 9.

2. Skutki społeczne: Zmiany wzmacniają poczucie równości i sprawiedliwości proceduralnej, szczególnie wśród grup defaworyzowanych, jednocześnie zmniejszając presję administracyjną na podatników i poprawiają dostęp do instytucji odwoławczych. Wydłużenie terminu aktualizacji NIP zwiększa komfort podatników. Ułatwienia w zakresie podpisywania MDR-3 likwidując wąskie gardło zwiększają sprawność realizacji obowiązków podatkowych bez ryzyka pogłębiania nierówności. W efekcie zmiany racjonalizują procedury podatkowe, dostosowując je do potrzeb obywateli i wzmacniając legitymizację prawa oraz współpracę społeczną z instytucjami publicznymi.

3. Skutki gospodarcze: Projekt zawiera korzystne dla przedsiębiorców rozwiązania. Uelastycznienie procesu podpisu w raportowaniu MDR ogranicza wąskie gardła i koszty koordynacyjne podmiotów gospodarczych. Wydłużenie terminu odwołania do 30 dni ogranicza presję czasu, zmniejsza ryzyko uchybienia terminowi i sprzyja lepszej jakości merytorycznej odwołań. Podobnie wydłużenie terminu na aktualizację danych do 14 dni zmniejsza ryzyko błędów oraz redukuje koszty ponoszone pod dużą presją czasu przy realizacji przedmiotowych czynności.

4. Skutki finansowe: Proponowana ustawa w niewielkim stopniu może wpływać na sektor finansów publicznych. Trudno jednak te marginalne skutki oszacować.

Autorzy:

Marcin Fryźlewicz, ekspert ds. legislacji (pkt I-III)

dr Danuta Adamiec, specjalistka w Wydziale Oceny Skutków Regulacji (pkt IV, XI.5)

dr Paweł Marek Woroniecki, ekspert ds. legislacji (pkt V.1, X, XI.1.1)

prof. Krzysztof Wojtyczek, ekspert ds. legislacji (pkt V.2, XI.1.2)

dr Ziemowit Socha, specjalista ds. społecznych (pkt. VI, X, XI.2)

dr Marcin Klinowski, specjalista ds. systemu gospodarczego (pkt. VII, X, XI.3)

dr hab. Paweł Felis, specjalista ds. finansów publicznych (pkt. VIII, X, XI.4)

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Ziemowit Cieślik

/podpisano elektronicznie/