



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja

Druk nr 386
Warszawa, 10 kwietnia 2024 r.

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i na podstawie art. 32 ust. 2 regulaminu Sejmu niżej podpisani posłowie wnoszą projekt ustawy:

- o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa.

Do reprezentowania wnioskodawców w pracach nad projektem ustawy upoważniamy pana posła Przemysława Wiplera.

(-) Krzysztof Bosak; (-) Grzegorz Braun; (-) Bronisław Foltyn; (-) Roman Fritz; (-) Marek Jakubiak; (-) Sławomir Mentzen; (-) Krzysztof Mulawa; (-) Grzegorz Adam Płaczek; (-) Jarosław Sachajko; (-) Włodzimierz Skalik; (-) Krzysztof Tuduj; (-) Witold Tumanowicz; (-) Stanisław Tyszka; (-) Michał Wawer; (-) Przemysław Wipler; (-) Andrzej Tomasz Zapałowski.

USTAWA

z dnia 2024 r.

o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa

Art. 1. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, 2760) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 70:

a) uchyla się § 6 pkt 1,

b) uchyla się § 7 pkt 1;

2) uchyla się art. 70c;

3) art. 71 otrzymuje brzmienie:

„Art. 71. Przepisy art. 70, art. 70a i art. 70e stosuje się odpowiednio do:

1) należności płatników lub inkasentów;

2) zaległości, o których mowa w art. 52 i art. 52a, z tym że bieg terminu przedawnienia liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym organ podatkowy dokonał zwrotu lub zaliczenia nienależnej kwoty lub płatnik pobrał nienależne wynagrodzenie.”.

Art. 2. 1. Do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, z zastrzeżeniem ust. 2 - 3.

2. Do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy uchylone niniejszą ustawą, jeśli przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadomił podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1.

3. Z dniem wejścia w życie niniejszej ustawy rozpoczyna się bieg terminu przedawnienia lub termin ten biegnie dalej w przypadku, gdy bieg tego terminu nie rozpoczął się lub uległ zawieszeniu na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 3. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

UZASADNIENIE

Art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej oraz nierozzerwalnie z nim związany art. 70c Ordynacji podatkowej określają jedną z przesłanek zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zgodnie z pierwszym przepisem, bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania; zgodnie zaś z drugim z wymienionych przepisów - organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia. Art. 70 § 7 § 1 Ordynacji podatkowej określa moment, w którym zawieszenie biegu terminu przedawnienia ze względu na przesłankę, o której mowa w art. 70 § 7 pkt 1 Ordynacji podatkowej, się kończy; przepis ten stanowi, że bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Od dłuższego już czasu zawieszenie biegu terminu przedawnienia ze względu na wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania jest uznawane za przysługujący organom podatkowym instrument względnie łatwego i wygodnego wydłużenia upływu terminu przedawnienia. Dobitnie wyraził to Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 17 lipca 2012 r., sygn. akt P 30/11. Wynika to również z uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 maja 2021 r., sygn. akt I FPS 1/21. W konsekwencji, zawieszenie biegu terminu przedawnienia ze względu na przesłankę określoną w art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, czyni przedawnienie zobowiązań podatkowych w Polsce instytucją w dużej mierze pozorną.

Rozwiązanie przyjęte przez przepisy, których uchylenie się proponuje, istotnie godzi przy tym w wolności i prawa podatnika. Umożliwia bowiem uwikłanie podatnika (lub inne osoby, np. osoby odpowiedzialne za prowadzenie spraw finansowych spółek) w postępowanie karne skarbowe, które zostaje wszczęte tylko ze względu na dążenie przez organ podatkowy do osiągnięcia skutku przewidzianego przez art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

Przepisy, których uchylenie się proponuje, tworzą jednocześnie konstrukcję dysfunkcyjną. Jak wskazano m.in. w przytoczonej wyżej uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 maja 2021 r., sygn. akt I FPS 1/21, nie jest jasne *ratio legis* art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej (w związku z art. 70c Ordynacji podatkowej). Niejasność w tym zakresie w praktyce stosowania tych przepisów uniemożliwia ocenę, czy w danej

sprawie podatkowej zawieszenie biegu terminu przedawnienia ze względu na wszczęcie postępowania karnego skarbowego ma „rację bytu”.

Z tych powodów proponuje się uchylenie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Konsekwencją powinno być również uchylenie - nierozzerwalnie z nim powiązanych - art. 70 § 7 pkt 1 Ordynacji podatkowej oraz art. 70c Ordynacji podatkowej. Konieczne jest również dostosowanie brzmienia art. 71 Ordynacji podatkowej do stanu prawnego, w którym art. 70c Ordynacji podatkowej nie będzie już obowiązywał.

Proponuje się, iż projektowane rozwiązanie odnosić się będzie do nie tylko do zobowiązań powstałych po dniu wejścia w życie ustawy nowelizującej, ale również do zobowiązań powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy (projektowany art. 2 ust. 1). Proponuje się jednakże, aby w odniesieniu do zobowiązań powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy uznać za skuteczne zawieszenie biegu terminu przedawnienia pod warunkiem, że przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej podatnik został już zawiadomiony w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej o skutku wynikającym z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej (projektowany art. 2 ust. 2). Przewiduje się jednocześnie, iż z dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej - z mocy prawa - kończą się wszystkie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, do których doszło w oparciu o dotychczasowe przepisy (projektowany art. 2 ust. 3).

Projekt ustawy nie powoduje skutków finansowych dla budżetu państwa.

Projekt ustawy nie powoduje skutków finansowych dla jednostek samorządu terytorialnego.

Projekt pozytywnie wpłynie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców.

Projekt niesie za sobą pozytywne skutki gospodarcze i społeczne, gdyż przedawnienie zobowiązań podatkowych przestanie być w Polsce instytucją w dużej mierze pozorną, co będzie z korzyścią dla polskich podatników, zwłaszcza prowadzących działalność gospodarczą, poprzez zwiększenie ich zaufania do organów państwa i zwiększenie pewności prawa.

Przedmiot projektu jest zgodny z prawem UE i nie ma na celu wykonania prawa Unii Europejskiej.

Projekt nie przewiduje wydawania dodatkowych aktów wykonawczych.



Warszawa, 23 kwietnia 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-874/24

KOMISJA IZBY SZEFACKI
Licz. DS. 1120. 158. 2024 (2)
Data wpływu 23. 04. 2024Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej**Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler)**

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

1. Przedmiot projektu ustawy

Przedmiotem poselskiego projektu jest nowelizacja ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zmian.; dalej: o.p.) polegająca na uchyleniu jednej z przesłanek nierozpoczynających lub zawieszających bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W obecnym stanie prawnym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem m.in. wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania (zob. art. 70 § 6 pkt 1 o.p.). Projektowana ustawa uchyla ten przepis (art. 1 pkt 1 lit. a projektu).

Pozostałe zmiany (art. 1 pkt 1 lit. b oraz pkt 2 i 3 projektu) są następstwem uchylenia pkt. 1 w art. 70 § 6 o.p. i obejmują:

- 1) uchylenie pkt 1 w art. 70 § 7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (art. 1 pkt 1 lit. b projektu);
- 2) uchylenie art. 70c o.p., nakładającego na organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, obowiązek zawiadomienia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego

w przypadku wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a o.p.¹, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia (art. 1 pkt 2 projektu);

3) zmianę treści art. 71 o.p., poprzez wykreślenie odesłania do art. 70c o.p. Przepis ten w obecnym brzmieniu nakazuje stosowanie przepisów art. 70, art. 70a, art. 70c i art. 70e o.p. odpowiednio do: a) należności płatników lub inkasentów, b) zaległości podlegających zwrotowi do organu podatkowego, o których mowa w art. 52 i art. 52 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu). Wobec uchylenia art. 70c o.p. odesłanie do tego przepisu staje się bezprzedmiotowe.

Jednocześnie w projekcie przewidziano przepis przejściowy, mający zastosowanie do zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy. Zgodnie z art. 2 ust. 1 projektu do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed tym terminem mają być stosowane przepisy Ordynacji podatkowej w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą, z tym że:

- 1) jeżeli przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadomił podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia tego zobowiązania z przyczyn określonych w art. 70 § 6 pkt 1 o.p. – do przedawniania zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosuje się przepisy przez nią uchylone (art. 2 ust. 2 projektu),
- 2) z dniem wejścia projektowanej ustawy rozpoczyna się bieg terminu przedawniania lub termin ten biegnie dalej w przypadku, gdy bieg tego terminu nie rozpoczął się lub uległ zawieszeniu na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. przed zmianą (art. 2 ust. 3 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 3 projektu).

2. Stan prawa Unii Europejskiej w materii objętej projektem ustawy

Kwestie stanowiące przedmiot projektu ustawy nie są regulowane prawem Unii Europejskiej.

3. Analiza projektu ustawy pod kątem prawa Unii Europejskiej

Przedmiot projektu ustawy nie jest regulowany prawem Unii Europejskiej.

¹ Zgodnie z art. 70 § 1 o.p. zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Art. 70 § 1a o.p. określa natomiast termin przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, powstałego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, ze zmian.).

4. Konkluzja

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

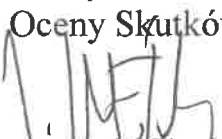
Autor:

dr Jacek Kulicki

specjalista ds. finansów publicznych
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieślak



Warszawa, 23 kwietnia 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-875/24

SEJMNIA (2024) 113
DS. 1120, 188, 2024
23.04.2024

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia prawna w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu

Przedmiotem poselskiego projektu jest nowelizacja ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zmian.; dalej: o.p.) polegająca na uchyleniu jednej z przesłanek nierozpoczynających lub zawieszających bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W obecnym stanie prawnym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem m.in. wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania (zob. art. 70 § 6 pkt 1 o.p.). Projektowana ustawa uchyla ten przepis (art. 1 pkt 1 lit. a projektu).

Pozostałe zmiany (art. 1 pkt 1 lit. b oraz pkt 2 i 3 projektu) są następstwem uchylenia pkt 1 w art. 70 § 6 o.p. i obejmują:

- 1) uchylenie pkt 1 w art. 70 § 7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (art. 1 pkt 1 lit. b projektu);
- 2) uchylenie art. 70c o.p., nakładającego na organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, obowiązek zawiadomienia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a o.p., oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia (art. 1 pkt 2 projektu);

3) zmianę treści art. 71 o.p., poprzez wykreślenie odesłania do art. 70c o.p. Przepis ten w obecnym brzmieniu nakazuje stosowanie przepisów art. 70, art. 70a, art. 70c i art. 70e o.p. odpowiednio do: a) należności płatników lub inkasentów, b) zaległości podlegających zwrotowi do organu podatkowego, o których mowa w art. 52 i art. 52 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu). Wobec uchylenia art. 70c o.p. odesłanie do tego przepisu staje się bezprzedmiotowe.

Jednocześnie w projekcie przewidziano przepis przejściowy, mający zastosowanie do zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy. Zgodnie z art. 2 ust. 1 projektu do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed tym terminem mają być stosowane przepisy Ordynacji podatkowej w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą, z tym że:

- 1) jeżeli przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadomił podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia tego zobowiązania z przyczyn określonych w art. 70 § 6 pkt 1 o.p. – do przedawniania zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosuje się przepisy przez nią uchylone (art. 2 ust. 2 projektu),
- 2) z dniem wejścia projektowanej ustawy rozpoczyna się bieg terminu przedawnienia lub termin ten biegnie dalej w przypadku, gdy bieg tego terminu nie rozpoczął się lub uległ zawieszeniu na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. przed zmianą (art. 2 ust. 3 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 3 projektu).

Projekt nie zawiera przepisów, które mają na celu wykonanie prawa UE.

Projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa nie stanowi projektu ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a regulaminu Sejmu.

Autor:

dr Jacek Kulicki

specjalista ds. finansów publicznych
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji


Ziemowit Cieślak



WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L.dz. SPS-KP. 020.114.9.2024

Data wpływu 10.05.2024

BIURO EKSPERTYZ I OCENY SKUTKÓW REGULACJI
KANCELARII SEJMU

Warszawa, 9 maja 2024 r.

BEOS-WPWOSR-876/24

Pan Minister

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

SEKRETARIAZ SZEFA KANCELARII SEJMU

L.dz. JS. 1180.181.2024

Data wpływu 10.05.2024

Ocena skutków regulacji
zawartej w poselskim projekcie ustawy o zmianie ustawy z dnia
29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa
(przed nadaniem numeru druku)¹

I. Jaki problem jest rozwiązywany?

W uzasadnieniu projektu wskazano, że zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ze względu na wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (art. 70 §6 pkt 1 o.p.²) jest uznawane za przysługujący organom podatkowym instrument względnie łatwego i wygodnego wydłużenia upływu terminu przedawnienia, na co – zdaniem Wnioskodawców – zwrócił uwagę zarówno Trybunał Konstytucyjny (TK) w wyroku z dnia 17 lipca 2012 r., sygn. akt P 30/11, jak też Naczelny Sąd Administracyjny (NSA) w uchwale z dnia 24 maja 2021 r., sygn. akt I FPS 1/21.

Zdaniem Wnioskodawców obecna regulacja, wynikająca z art. 70 §6 pkt 1 i §7 pkt 1 oraz art. 70c o.p., godzi w wolności i prawa podatnika i jest konstrukcją dysfunkcyjną, bowiem nie jest jasne *ratio legis* tych przepisów, co uniemożliwia ocenę, czy w danej sprawie podatkowej zawieszenie biegu terminu przedawnienia ze względu na wszczęcie postępowania karnego skarbowego ma „rację bytu”.

W kontekście tak sformułowanego problemu należy zauważyć, że art. 70 §6 pkt 1 o.p. został dodany do o.p. przez art. 1 pkt 58 ustawy z dnia 12 września 2002 r.

¹ Projekt ustawy znajduje się w wykazie projektów wniesionych, którym nie został nadany jeszcze numer druku sejmowego. Numer w wykazie: SH-020-114/24. Przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zmian.).

o zmienia ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw³ i wszedł w życie z dniem 1 stycznia 2003 r. W pierwotnym brzmieniu stanowił, że bieg terminu przedawnienia zostaje zawieszony z dniem wszczęcia postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Przepis był zmieniany trzykrotnie, ostatni raz ustawą z dnia 30 sierpnia 2013 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa, ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz ustawy – Prawo celne⁴, która weszła w życie z dniem 15 października 2013 r. i była konsekwencją wyroku TK z dnia 17 lipca 2012 r., sygn. akt P 30/11⁵, w którym TK uznał art. 70 §6 pkt 1 o.p. w brzmieniu pierwotnym (nadany ustawą z 12 września 2002 r.) za niezgodny z zasadą ochrony zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa wynikającą z art. 2 Konstytucji RP, w zakresie, w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania karnego lub postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym to postępowaniu podatnik nie został poinformowany najpóźniej z upływem terminu wskazanego w art. 70 §1 o.p. Ustawa ta, obok zmiany pkt 1 w art. 70 §6 o.p., dodała również w ustawie tej art. 70c.

Obecnie art. 70 §6 pkt 1 o.p. stanowi, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.

Zgodnie natomiast z art. 70c o.p. organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1 o.p.,

³ Dz. U. Nr 169, poz. 1387, ze zmian.

⁴ Dz. U. poz. 1149. Zob. również wcześniejsze ustawy nowelizujące Ordynację podatkową w tym zakresie: a) z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 143, poz. 1199), która weszła w życie z dniem 1 września 2005 r., b) z dnia 24 września 2010 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. Nr 197, poz. 1306), która weszła w życie z dniem 9 listopada 2010 r.

⁵ Pub.: OTK 7A/2012, poz. 81.

najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a o.p.⁶, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia (stosownie do art. 70 §7 pkt 1 o.p.⁷).

Jak wynika z uzasadnienia rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz zmianie niektórych innych ustaw (druk 414/IV kadencja), zmiana ta (dodanie art. 70 §6 pkt 1 o.p.), jako jedna z wielu zmian wynikających z tego projektu, miała na celu z jednej strony zminimalizowanie możliwości popełniania nadużyć podatkowych, z drugiej podniesienie efektywności działania organów podatkowych (s. 1). W części uzasadnienia projektu odnoszącej się bezpośrednio do zmian dotyczących przedawnienia zobowiązań podatkowych zauważono, że projektowane rozwiązanie – przerwanie biegu terminu przedawnienia przez wszczęcie postępowania egzekucyjnego, zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na okres prowadzenia postępowania podatkowego oraz postępowania przed sądem administracyjnym, a także postępowania karnego i karnego skarbowego (art. 70 §4 i 5 o.p.) – są analogiczne do niekwestionowanych regulacji z Kodeksu cywilnego (zgodnie z art. 123 K.c. wszczęcie procesu cywilnego przerywa bieg przedawnienia roszczenia⁸) oraz Kodeksu celnego⁹ (zgodnie z art. 230 §5 i 6 Kodeksu celnego postępowanie dotyczące należności celnych powoduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia) (s. 13).

Ratio legis obecnych przepisów jest więc – wbrew stanowisku Wnioskodawców – czytelne. Problemem może być natomiast praktyka stosowania tych przepisów przez organy podatkowe, które – jak wskazuje się zarówno

⁶ Zgodnie z art. 70 §1 o.p. zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Art. 70 §1a o.p. określa natomiast termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, powstałego – w przypadku podatnika podatku dochodowego od osób prawnych – w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, ze zmian.).

⁷ Zgodnie z art. 70 §7 pkt 1 o.p. bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

⁸ Zgodnie z art. 123 §1 K.c. bieg przedawnienia przerywa się: 1) przez każdą czynność przed sądem lub innym organem powołanym do rozpoznawania spraw lub egzekwowania roszczeń danego rodzaju albo przed sądem polubownym, przedsięwziętą bezpośrednio w celu dochodzenia lub ustalenia albo zaspokojenia lub zabezpieczenia roszczenia; 2) przez uznanie roszczenia przez osobę, przeciwko której roszczenie przysługuje.

⁹ Obecnie ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. z 2023 r., poz. 1590, ze zmian.).

w literaturze przedmiotu¹⁰, jak i w orzecznictwie – mogą wszczynać postępowanie karne skarbowe wyłącznie w celu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W tym zakresie należy jednak przywołać uchwałę NSA w składzie siedmiu sędziów (I FSP 1/21 z 24 maja 2021 r.), w której uznano, że w świetle art. 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. – Prawo o ustroju sądów administracyjnych¹¹ oraz art. 1 – 3 i art. 134 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹² ocena przesłanek zastosowania przez organy podatkowe przy wydawaniu decyzji podatkowej art. 70 § 6 pkt 1 w zw. z art. 70c o.p. mieści się w granicach sprawy sądowej kontroli legalności tej decyzji. Co prawda, jak wskazano w tej uchwale, analiza „dokonywana w ramach rozpatrywania sprawy sądo-administracyjnej powinna w pierwszym rzędzie koncentrować się na zbadaniu kwestii formalnych związanych z wydaniem we właściwym czasie przez odpowiedni organ postępowania przygotowawczego postanowienia na podstawie art. 303 k.p.k w zw. z art. 113 § 1 k.k.s. o treści, z której wynika związek podejrzenia popełnienia przestępstwa lub wykroczenia z niewykonaniem zobowiązania podatkowego”, jednak nie można „w jej ramach pomijać zagadnienia merytorycznego – czy na tle okoliczności danej sprawy podatkowej, związanych z bytem zobowiązania podatkowego, wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe nie miało pozorowanego charakteru i nie służyło jedynie wstrzymaniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego”. Dalej NSA wskazuje, że dokonanie takiej oceny powinno być wcześniej przeprowadzone przez organ podatkowy, stosujący art. 70 § 6 pkt 1 w zw. z art. 70c o.p. przy rozpatrywaniu sprawy podatkowej, przy czym w przypadkach wątpliwych, w szczególności wówczas gdy moment wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jest bliski dacie przedawnienia zobowiązania podatkowego, wyjaśnienie tej kwestii powinno znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu decyzji podatkowej, stosownie do art. 210 § 4 o.p. Taka informacja jest – zdaniem NSA – konieczna, aby z jednej strony zagwarantować podatnikowi, że postępowanie

¹⁰ Por. m.in. J.Rudowski [w:] St.Babiarz, B.Dauter, R.Hauser, A.Kabat, M.Niezgódka-Medek, J.Rudowski, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa, 2017 r., s. 542 – 546 oraz P. Kamiński, *Problematyka stosowania przez organy skarbowe przepisu zawieszającego bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Analiza praktycznych konsekwencji stosowania art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej*, Toruński Rocznik Podatkowy 2018, s. 1 – 16, www.trp.umk.pl.

¹¹ Dz. U z 2022 r., poz. 2492 ze zmian.

¹² Dz. U. z 2023 r. poz. 1634, ze zmian.

podatkowe jest prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych, zgodnie z art. 121 § 1 o.p., z drugiej zaś jej zamieszczenie umożliwi następnie dokonanie oceny prawidłowości zastosowania tej instytucji przez sąd administracyjny kontrolujący akt wydany przez organ podatkowy. Są to istotne gwarancje dla podatnika, że jego sprawa będzie prowadzona zgodnie z zasadą legalizmu (art. 120 o.p.) oraz w sposób budzący zaufanie do organu podatkowego (art. 121 §1 o.p.).

Dodatkowo – w kontekście zdefiniowanego w uzasadnieniu projektu problemu – należy zauważyć, na co wskazuje TK w swoim orzecznictwie, w tym w przywołanym wcześniej wyroku P 30/11, że Konstytucja RP nie zawiera wprost uregulowań odnoszących się do problematyki przedawnienia zobowiązań podatkowych, nie formułuje również ogólnej zasady przedawnienia, która wymagałaby rozwinięcia i skonkretyzowania w poszczególnych gałęziach prawa, ustanawiając jedynie wyjątki wyłączające lub ograniczające stosowanie instytucji przedawnienia w prawie karnym (por. art. 43, art. 44 i art. 105 ust. 3 Konstytucji RP). Choć powołane przepisy dotyczą przedawnienia, to jednak – zdaniem TK – nie można z ich treści wyprowadzać konstytucyjnego prawa do przedawnienia czy choćby ekspektatywy takiego prawa. Przedawnienie nie jest podmiotowym prawem konstytucyjnym i nawet, gdyby ustawodawca nie przewidział tej instytucji, nie można byłoby twierdzić, że jakieś konstytucyjne prawa lub wolności zostały w ten sposób naruszone (pkt III.3.2.)¹³.

Reasumując, problem zdefiniowany w uzasadnieniu projektowanej ustawy – dysfunkcyjna konstrukcja, godząca w wolności i prawa podatnika, stanowiąca instrument względnie łatwego i wygodnego wydłużenia upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego – był przedmiotem badania zarówno przez TK, jak i sądownictwo administracyjne. Obecny kształt przepisów regulujących zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku ze wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jest wynikiem zmian w Ordynacji podatkowej dokonanych w następstwie wyroku TK z 17 lipca 2012 r., sygn. akt P 30/11, zaś stosowanie tych przepisów przez organy podatkowe podlega ocenie sądu administracyjnego. Stąd też problem

¹³ Por. również przywołane tam wyroki TK: z 25 maja 2004 r., sygn. SK 44/03, OTK ZU nr 5/A/2004, poz. 46; sygn. P 26/10, z 19 czerwca 2012 r., sygn. P 41/10; postanowienie z 7 września 2009 r., sygn. Ts 389/08, OTK ZU nr 5/B/2009, poz. 431). Podobne stanowisko w tej kwestii zajmuje Sąd Najwyższy w postanowieniu z 2 lipca 2002 r., sygn. akt II KK 143/02 (Lex nr 55526).

przedstawiony w uzasadnieniu projektu należy uznać za natury praktycznej (stosowania prawa), nie zaś legislacyjnej.

II. Rekomendowane rozwiązanie (w tym planowane narzędzia interwencji) i oczekiwany efekt

Rozwiązaniem problemu zdefiniowanego w uzasadnieniu projektu jest nowelizacja ustawy – Ordynacja podatkowa, polegająca na uchyleniu pkt. 1 w art. 70 §6 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania (art. 1 pkt 1 lit. a projektu).

Pozostałe zmiany (art. 1 pkt 1 lit. b oraz pkt 2 i 3 projektu) są następstwem uchylenia pkt. 1 w art. 70 §6 o.p. i obejmują:

- 1) uchylenie pkt. 1 w art. 70 §7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się, a po zawieszeniu biegnie dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (art. 1 pkt 1 lit. b projektu),
- 2) uchylenie art. 70c o.p., nakładającego na organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, obowiązek zawiadomienia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a o.p., oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia (art. 1 pkt 2 projektu),
- 3) zmianę treści art. 71 o.p., poprzez wykreślenie odesłania do art. 70c o.p. Przepis ten w obecnym brzmieniu nakazuje stosowanie przepisów art. 70, art. 70a, art. 70c i art. 70e odpowiednio do: a) należności płatników lub inkasentów, b) zaległości podlegających zwrotowi do organu podatkowego, o których mowa w art. 52 i art. 52 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu). Wobec uchylenia art. 70c o.p. odesłanie do tego przepisu staje się bezprzedmiotowe.

Jednocześnie w projekcie przewidziano przepis przejściowy, mający zastosowanie do zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy. Zgodnie z art. 2 ust. 1 projektu do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed tym terminem mają być stosowane przepisy Ordynacji podatkowej w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą, z tym że:

- 1) jeżeli przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadomił podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia tego zobowiązania z przyczyn określonych w art. 70 §6 pkt 1 o.p. – do przedawniania zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosuje się przepisy przez nią uchylone (art. 2 ust. 2 projektu),
- 2) z dniem wejścia projektowanej ustawy rozpoczyna się bieg terminu przedawnienia lub termin ten biegnie dalej w przypadku, gdy bieg tego terminu nie rozpoczął się lub uległ zawieszeniu na podstawie art. 70 §6 pkt 1 o.p. przed zmianą (art. 2 ust. 3 projektu).

Projektowana regulacja, zdaniem Wnioskodawców, pozytywnie wpłynie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców i niesie za sobą pozytywne skutki gospodarcze i społeczne. Przedawnienie zobowiązań podatkowych przestanie być w Polsce instytucją w dużej mierze pozorną, a uchylenie art. 70 §6 pkt 1 o.p. zwiększy zaufanie podatników, zwłaszcza prowadzących działalność gospodarczą do organów państwa i stanowionego prawa.

Projekt ustawy był przedmiotem analiz Biura Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu dotyczących zgodności z prawem Unii Europejskiej¹⁴. Omawiany projekt był także przedmiotem analizy BEOS w trybie art. 95a ust. 3 regulaminu Sejmu¹⁵.

¹⁴ *Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler)*, opinia z 19 kwietnia 2024 r., BEOS-WOSR/WPEiM-874.

¹⁵ *Opinia w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu*, opinia z 19 kwietnia 2024 r., nr BEOS-WOSR/WAPEiM-875/24.

III. Jak problem został rozwiązany w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich UE/OECD?

Przedmiotem projektu jest wpływ wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem zobowiązania podatkowego, na bieg terminu przedawnienia tego zobowiązania (*statute of limitation period*).

Wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe nie przerywa biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego m.in.: w Holandii, Wielkiej Brytanii i we Włoszech¹⁶. W niektórych państwach wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe nie przerywa biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, jednak możliwe jest wówczas zastosowanie dłuższego terminu przedawnienia. Na przykład w Belgii termin przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi 3 lata, jednak, specjalny – 10-letni – termin przedawnienia zobowiązania podatkowego znajduje zastosowanie, jeśli administracja skarbowa poinformuje podatnika o podejrzeniu popełnienia przestępstwa podatkowego¹⁷. We Francji, zgodnie z kodeksem postępowania podatkowego¹⁸, w przypadku wszczęcia postępowania o przestępstwo skarbowe termin przedawnienia zobowiązania podatkowego może zostać wydłużony do 10 lat (ogólny standardowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi 6 lat, w przypadku podatku dochodowego 3 lata)¹⁹.

Wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe przerywa bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego m.in. w Czechach, gdzie okres przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi co do zasady 3 lata od momentu upływu terminu na złożenie zeznania podatkowego (a w przypadku wszczęcia kontroli podatkowej – od momentu rozpoczęcia kontroli). Może on zostać wydłużony (np. w przypadku złożenia

¹⁶ *Global Guide to Criminalization of Tax Offenses*, Baker McKenzie, April 2023, <https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/tax-dispute-resolution---criminal-proceedings>.

¹⁷ *PwC Worldwide Tax Summaries, Belgium*, <https://taxsummaries.pwc.com/belgium/corporate/tax-administration>.

¹⁸ *Livre des procédures fiscales*, https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006069583/2024-04-22/.

¹⁹ *PwC Worldwide Tax Summaries, France*, <https://taxsummaries.pwc.com/france/corporate/tax-administration>.

dotychczasowego zeznania podatkowego) o okres od 1 roku do maksymalnie 10 lat²⁰. Bieg przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega zawieszeniu na czas toczącego się postępowania o przestępstwo skarbowe²¹. Również w Hiszpanii, zgodnie z art. 68 ustawy nr 58/2003 z dnia 17 grudnia 2003 r. o opodatkowaniu ogólnym²² bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, który wynosi 4 lata, ulega zawieszeniu m.in. w wyniku wszczęcia postępowania karnego²³. W Niemczech okres przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi zazwyczaj 4 lata, 5 lat – w przypadku nieumyślnego obniżenia zobowiązania podatkowego, oraz do 10 lat jeśli doszło do uchylania się od opodatkowania (art. 169 niemieckiego kodeksu podatkowego²⁴). Zawiadomienie o wszczęciu postępowania karnego przerywa bieg przedawnienia, który rozpoczyna się na nowo po zakończeniu postępowania²⁵.

IV. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Projekt oddziałuje na:

- 1) osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz inne podmioty, które uznane zostaną za podatnika w rozumieniu art. 7 Ordynacji podatkowej, a więc podmiot podlegający na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu, bez względu na rodzaj podatku. Projekt oddziałuje więc w obecnym stanie prawnym na podatników podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe (por. art. 2 §1 pkt 1 o.p.), opłaty skarbowej oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych (por. art. 2 §1 pkt 3 o.p.), a także –

²⁰ *Worldwide Tax Summaries Online: Czech Republic*, PwC, <https://taxsummaries.pwc.com/czech-republic/corporate/tax-administration>.

²¹ *Global Guide to Criminalization of Tax Offenses*, op. cit., *Czech Republic*: <https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/tax-dispute-resolution---criminal-proceedings/emea/czech-republic/topics/international-guide-on-criminalization-of-tax-offenses>.

²² *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*, <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>.

²³ *Global Guide to Criminalization of Tax Offenses*, op. cit., *Spain*: <https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/tax-dispute-resolution---criminal-proceedings/emea/spain/topics/international-guide-on-criminalization-of-tax-offenses>.

²⁴ *Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 14 des Gesetzes vom 27. März 2024 (BGBl. 2024 I Nr. 108) geändert worden ist*, tekst w j. niemieckim: https://www.gesetze-im-internet.de/ao_1977/BJNR006130976.html.

²⁵ *Global Guide to Criminalization of Tax Offenses*, op. cit., *Germany*: <https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/tax-dispute-resolution---criminal-proceedings/emea/germany/topics/international-guide-on-criminalization-of-tax-offenses>.

- jeżeli inne przepisy nie stanowią inaczej – do opłat, do których ustalania lub określania uprawnione są inne organy niż organy podatkowe (por. art. 2 §2 o.p.);
- 2) organy podatkowe administracji rządowej – w zakresie ich właściwości: naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektorów izb administracji skarbowej, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (por. art. 13 §1 pkt 1 i 2, §2 o.p.);
 - 3) organy podatkowe administracji samorządowej – w zakresie ich właściwości: wójtów, burmistrzów, prezydentów miast, starostów, marszałków województwa, samorządowych kolegiów odwoławczych (por. art. 13 §1 pkt 1 i 3 o.p.);
 - 4) inne organy, właściwe w sprawach ustalania lub określania opłat, do których stosuje się przepisy działu III (w tym art. 70) Ordynacji podatkowej;
 - 5) finansowe organy postępowania przygotowawczego – według ich właściwości: naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej²⁶.

V. Informacje o zakresie, czasie trwania i wynikach konsultacji

Z uzasadnienia projektu ustawy nie wynika, aby projekt został poddany konsultacjom społecznym.

Zgodnie z informacjami z Systemu Informacyjnego Sejmu, w dniu 17 kwietnia 2024 r. Marszałek Sejmu skierował projekt do konsultacji (SN, NBP, PG, NRA, KRRP, KRDP, KRBR, RDS, FZZ, OPZZ, NSZZ "S", Lewiatan, BCC-ZP, ZRP, PRP, ZPiP, FPP, KIG i RMiŚP). Tego samego dnia projekt został skierowany do opinii organizacji samorządowych.

VI. Wpływ na sektor finansów publicznych

Autorzy projektu w jego uzasadnieniu stwierdzają, że nie powoduje on skutków finansowych dla budżetu państwa ani jednostek samorządu terytorialnego, szerzej nie argumentując tej tezy.

W kontekście oszacowania skutków finansowych dla sektora finansów publicznych uchwalenia projektowanej regulacji należy przywołać (jako najbardziej miarodajne) dane przedstawione przez Ministra Finansów w odpowiedzi na pismo TK z 22 listopada 2011 r., w którym wskazano, że stwierdzenie niekonstytucyjności

²⁶ Zob. art. 53 §37 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2023 r. poz. 654, ze zm.).

art. 70 §6 pkt 1 o.p. może wywołać skutki wiążące się z nakładami finansowymi nieprzewidzianymi w ustawie budżetowej. „Utrata mocy obowiązującej tego przepisu od daty jego wejścia w życie może skutkować zwrotem przez organy podatkowe kwot zapłaconych przez podatników po upływie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, które w świetle art. 72 § 1 pkt 1 o.p. należy uznać za nadpłatę, niezależnie od tego, czy zapłata miała charakter dobrowolny, czy też należność została ściągnięta w drodze egzekucji. Z informacji uzyskanych z izb skarbowych wynika, że szacunkowa kwota zobowiązań podatkowych, które nie uległy przedawnieniu wyłącznie z powodu wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe w latach 2009-2010, wynosiła ponad 324 mln zł. W wypadku spraw prowadzonych przez organy kontroli skarbowej kwota ta była znacznie wyższa i wynosiła ok. 741 mln zł.”²⁷

W przypadku przyjęcia projektowanej regulacji nie doszłoby oczywiście do konieczności zwrotu kwot podatków uiszczonych przez podatników w wyniku ustalenia (określenia) im zaległości podatkowych w okresie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Tym niemniej dane przedstawione przez Ministra Finansów w związku z postępowaniem przed Trybunałem Konstytucyjnym obrazują skalę ewentualnych ubytków dochodów podatkowych dla budżetu państwa związanych z niezwyfikowaniem, a następnie niewyegzekwowaniem przez organy podatkowe należnych podatków w wyniku przedawnienia zobowiązania podatkowego. W latach 2009 – 2010 była to kwota 1.065 mln zł (324 mln zł + 741 mln zł). Dochody podatkowe budżetu państwa w tym okresie wynosiły: w 2009 r. – 214.878.835 tys. zł, w 2010 r. – 222.552.687 tys. zł²⁸. Dochody podatkowe wyegzekwowane w związku z zastosowaniem art. 70 §6 pkt 1 o.p. stanowiły więc 0,24% łącznych dochodów podatkowych budżetu państwa z lat 2009 – 2010 (437.431.522 tys. zł). Projektowane dochody podatkowe budżetu państwa w 2024 r. wynoszą – 603.917.185 tys. zł²⁹. Ekstrapolując więc dane z lat 2009 – 2010 na 2024 r. można prognozować, że ubytek dochodów podatkowych budżetu państwa mógłby wynieść w 2024 r. – w skali roku – ok. 1,45 mld zł (603.917.185 tys. zł x 0,24%). Jest to szacunek zakładający, że liczba zawieszeń

²⁷ Wyrok TK P 30/11, pkt I.5.

²⁸ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa (roczne) - Ministerstwo Finansów (mf.gov.pl), <https://mf-arch2.mf.gov.pl/web/bip/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzet-panstwa/wykonanie-budzetu-panstwa/sprawozdanie-z-wykonania-budzetu-panstwa-roczne>.

²⁹ Załącznik nr 1 do ustawy budżetowej z dnia 18 stycznia 2024 r. na rok 2024 (Dz. U. poz. 122).

biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z uwagi na wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe pozostaje na podobnym poziomie, co w latach 2009 – 2010, podobnie jak kwoty wyegzekwowanych od tych podatników podatków w związku z ustaleniami poczynionymi w wyniku postępowań prowadzonych po wszczęciu postępowania przygotowawczego.

W kontekście ewentualnych negatywnych skutków projektowanej regulacji dla budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego należy zauważyć, że – jak wskazuje TK w wyroku P 30/11– instytucja przedawnienia zobowiązania podatkowego ma brać pod uwagę zarówno interesy podatników, którzy w zaufaniu do istniejącego systemu podatkowego podejmują różne decyzje gospodarcze, jak też powinna być postrzegana w kategoriach równowagi budżetowej i planowanego wykonania budżetu. Z przepisów art. 84 i 217 Konstytucji RP wynika, że zasadą jest płacenie podatków, a nie oczekiwanie, że nastąpi przedawnienie zobowiązania podatkowego. Trybunał niejednokrotnie podkreślał, że „efektywność egzekwowania należności podatkowych (o ile należności te ustanowiono w zgodzie z Konstytucją), trzeba rozpatrywać na tle konstytucyjnego nakazu wykonywania budżetu (...), a więc m.in. zapewnienia Państwu przychodów w budżecie założonych. Realizacja strony dochodowej budżetu jest samoistną wartością konstytucyjną, a zarazem konstytucyjnym obowiązkiem organów stanowiących i wykonujących budżet, i nie można nie brać jej pod uwagę przy dokonywaniu ocen konstytucyjności ustawodawstwa daninowego”³⁰. Choć organy podatkowe powinny w pierwszej kolejności dążyć do wyegzekwowania zobowiązania podatkowego przed upływem terminu jego przedawnienia, podejmując stosowne działania kontrolne, sprawdzające, egzekucyjne, to jednak niejednokrotnie zdarza się, że z uwagi na materię sprawy, działania samego podatnika niemożliwe jest ustalenie (określenie) należnego podatku i jego wyegzekwowanie przed upływem pięcioletniego okresu przedawnienia, wynikającego z art. 70 §1 o.p. W przypadku zaistnienia takich szczególnych okoliczności konieczne są instrumenty nadzwyczajne, do których zaliczyć należy zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, również w przypadku podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego. Istotne jest, aby były one wykorzystywane

³⁰ Zob. orzeczenie TK z 18 października 1994 r., sygn. K 2/94, OTK w 1994 r., poz. 36, pkt III.3.

zgodnie z ich *ratio legis*. Temu też ma służyć kontrola sądowa, na co wskazano w uchwale NSA z dnia 24 maja 2021 r., sygn. akt I FPS 12/21.

VII. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

W uzasadnieniu stwierdzono, że projekt wpłynie pozytywnie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców i niesie za sobą pozytywne skutki gospodarcze i społeczne, wskazując, że przedawnienie zobowiązań podatkowych przestanie być w Polsce instytucją w dużej mierze pozorną, a uchylene art. 70 §6 pkt 1 o.p. zwiększy zaufanie podatników, zwłaszcza prowadzących działalność gospodarczą do organów państwa i stanowionego prawa.

Autorzy projektu szerzej nie uzasadniają tej tezy.

Nie negując praktyki organów skarbowych, w tym przypadku działających jako finansowe organy postępowania przygotowawczego, polegającej na wszczynaniu postępowań przygotowawczych w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe jedynie w celu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (w tym zakresie zob. uwagi w pkt I OSR), co ma wpływ na zaufanie podatników do państwa i stanowionego przez nie prawa, nie można nie zauważyć, że przedawnienie zobowiązania podatkowego jest zjawiskiem niepożądanym zarówno z punktu widzenia finansów publicznych, jak i systemu gospodarczego. Z jednej strony prowadzi do ubytków dochodów w budżecie państwa i budżetach samorządowych, z drugiej zakłóca warunki konkurencji, stawiając w korzystniejszej sytuacji podmioty, które z uwagi na takie przedawnienie uniknęły konieczności zapłacenia podatku³¹. Samo przedawnienie może nastąpić z różnych przyczyn, również ze względu na zamierzone działania podatnika, kwalifikujące się do uznania za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe. Przyjęcie projektowanej regulacji może więc uniemożliwić w szeregu przypadkach skuteczny wymiar i egzekucję należnych od podatnika podatków.

VIII. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

Projektowana ustawa nie prowadzi do zmiany obciążeń regulacyjnych.

³¹ Por. również P. M. Gaudemet, *Finanse Publiczne*, PWE, Warszawa, 1990, s. 521 – 522.

IX. Wpływ na rynek pracy

Projektowana ustawa nie wpływa bezpośrednio na rynek pracy, aczkolwiek może prowadzić do konieczności zwiększenia zatrudnienia w jednostkach organizacyjnych KAS, przede wszystkim w urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych, w komórkach odpowiedzialnych za kontrolę i czynności sprawdzające. Ewentualny wzrost zatrudnienia może być związany z koniecznością podjęcia i zakończenia całego procesu weryfikacji zobowiązania podatkowego i ewentualnej jego korekty, wraz z procedurą odwoławczą, nawet w przypadku stwierdzenia możliwości popełnienia przez podatnika przestępstwa skarbowego, w podstawowym terminie przedawnienia zobowiązania podatkowego, a więc w terminie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (por. art. 70 §1 o.p.).

X. Wpływ na pozostałe obszary

Projektowana ustawa może wymusić zmiany w funkcjonowaniu komórek organizacyjnych urzędów skarbowych i urzędów celno-skarbowych odpowiedzialnych za czynności sprawdzające i kontrolę podatników, m.in. w przepływie informacji pomiędzy tymi komórkami a innymi komórkami organizacyjnymi tych podmiotów, między poszczególnymi urzędami, typowaniem podmiotów do kontroli, przebiegiem kontroli, podejmowaniem decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego lub zastosowaniu środka egzekucyjnego³². Ewentualne zmiany w tym zakresie powinny mieć na celu wykrycie nieprawidłowości w zakresie deklarowania wysokości należnych podatków na wcześniejszym etapie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, tak aby cały proces weryfikacji, ewentualnie określenia należnego podatku oraz postępowania odwoławczego został zakończony przed upływem pięcioletniego, podstawowego, terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 70 §1 i 1a o.p.

³² Zgodnie z art. 70 §4 o.p. bieg terminu przedawnienia zostaje przerwany wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny.

XI. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 3 projektu).

XII. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

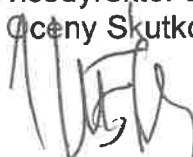
W przypadku przedmiotowego projektu nie przewidziano ewaluacji.

Autorzy:

dr Jacek Kulicki (pkt I, II, IV – XII)
specjalista ds. finansów publicznych
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

dr Danuta Adamiec, Daniela Kupis (pkt III)
specjaliści w Wydziale Oceny Skutków Regulacji
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:
Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieślak



ZARZĄD

Or.A.0531/87/24

Warszawa, 24 kwietnia 2024 roku

PREZES

Andrzej Plonka
POWIAT BIELSKI (woj. śląskie)

WICEPREZESI

Tadeusz Chrzan
POWIAT JAROSŁAWSKI

Jan Grabkowski
POWIAT POZNAŃSKI

Jerzy Kolarz
POWIAT BUSKI

Adam Krzysztoń
POWIAT ŁĄCUCKI

Krzysztof Maćkiewicz
POWIAT WĄBRZESKI

Marian Niemirski
POWIAT PRZYSUSKI

Sławomir Snarski
POWIAT BIELSKI (woj. podlaskie)

Zbigniew Szumski
POWIAT ŚWIEBODZIŃSKI

CZŁONKOWIE

Mirosław Czapla
POWIAT MALBORSKI

Zbigniew Deptuła
POWIAT MAKOWSKI

Jarosław Dudkowiak
POWIAT GŁOGOWSKI

Ewa Janczar
MIASTO NA PRAWACH POWIATU
m.st. WARSZAWA

Józef Matysiak
POWIAT RAWSKI

Andrzej Nowicki
POWIAT PISKI

Wojciech Pałka
POWIAT KRAKOWSKI

Andrzej Potępa
POWIAT BRZESKI

Radosław Roszkowski
POWIAT PRUDNICKI

Dariusz Szustek
POWIAT ŁUKOWSKI

Tomasz Tamborski
POWIAT KOŁOBRZESKI

Mirosław Waliński
POWIAT GARWOLIŃSKI

KOMISJA REWIZYJNA

PRZEWODNICZĄCY

Józef Swaczyna
POWIAT STRZELECKI

Z-CA PRZEWODNICZĄCEGO

Andrzej Szymanek
POWIAT WIERUSZOWSKI

CZŁONKOWIE

Zdzisław Brezdeń
POWIAT OŁAWSKI

Andrzej Ciołek
POWIAT GOŁDAPSKI

Zdzisław Gamański
POWIAT CHELMIŃSKI

Krzysztof Nosal
POWIAT KALISKI

Andrzej Opala
POWIAT ŁÓDZKI WSCHODNI

Waldemar Trelka
POWIAT RADOMSKI

Bogdan Zieliński
POWIAT WYSOKOMAZOWIECKI

DYREKTOR BIURA

Rudolf Borusiewicz

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS

L.dz. DS. 1804, 166, 2024

Data wpływu 30.04.2024

Szanowny Pan
Jacek Cichocki
Szef Kancelarii Sejmu
Sejm RP

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 18 kwietnia 2024 r. w sprawie wydania opinii o poselskim projekcie ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (numer SH-020-114/24, dalej także jako „Projekt”) przedstawiam opinię Związku Powiatów Polskich.

Rozumiejąc pozytywne dla podatników założenia Projektu, jesteśmy zmuszeni wyrazić swój sceptycyzm.

Przede wszystkim, projekt ustawy będzie mieć oczywisty wpływ na finanse publiczne, wbrew temu co napisali Projektodawcy w uzasadnieniu. Zawieszenie biegu przedawnienia zobowiązań podatkowych w kontekście wszczętych postępowań karnoskarbowych ma na celu ochronę interesów finansów państwa, a pośrednio – jednostek samorządu terytorialnego, które w części „ogólnokrajowych” podatków partycypują, a na poziomie gminnym również posiadają władztwo podatkowe. Przepisy Ordynacji podatkowej, które Projektodawcy chcą uchylić, w pewien sposób blokują unikanie przez nieuczciwych podatników ich obowiązków. Ich sensem jest to, że skoro dokonano przestępstwa lub wykroczenia skutkującego niewykonaniem zobowiązania podatkowego, to wykazanie takiego złamania prawa powinno równocześnie skutkować zapłatą tego typu „zaległości”, gdyż ono zwyczajnie wynika z powszechnie obowiązujących przepisów.

Obawiamy się, że zniesienie możliwości zawieszenia biegu przedawnienia w przypadku przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego wiążącego się z niewykonaniem tego zobowiązania – a *de facto* taki będzie skutek wejścia w życie Projektu – nie wpłynie pozytywnie na poczucie obowiązku wypełniania

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. 695-WP.020.119.8.2024

Data wpływu 30.04.2024

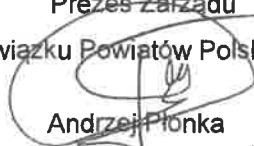
zobowiązań podatkowych przez część podatników. Przyznajmy bowiem uczciwie, że sytuacje celowego nieopłacania podatków zdarzały się, zdarzają się i będą zdarzać się w przyszłości. Nie można jednak zapominać, że to na podatkach – jakkolwiek to nieprzyjemnie z perspektywy obywatela brzmi – w zasadzie opiera się możliwość funkcjonowania państwa, w tym na jego podstawowym poziomie (bezpieczeństwa, infrastruktury transportowej, zabezpieczenia zdrowia publicznego). Przyzwalanie na unikanie w ten sposób zapłaty podatku – choćby postępowanie karnoskarbowe wykazało ostatecznie popełnienie przestępstwa czy wykroczenia – nie jest w interesie nie tylko państwa, ale paradoksalnie, także przeciw interesowi obywateli.

W uzasadnieniu brakuje również informacji z jaką skalą postępowań oraz kwotami obecnie mamy do czynienia. Skutki finansowe likwidacji tego mechanizmu mogą bowiem skutkować potencjalnymi, wielomilionowymi stratami dla budżetów państwa i samorządów.

Całkowity nasz sprzeciw budzi natomiast brzmienie art. 2 Projektu. Zobowiązania powstałe przed dniem ewentualnego wejścia w życie ustawy, powinny przedawniać się w dotychczasowym trybie. Jeśli mamy wprowadzić przepisy zmieniające zasady podatkowe, to powinny one odnosić się do nowopowstałych zobowiązań, a nie tych, które formalnie już istnieją. Organy podatkowe powinny wyegzekwować dotychczasowe zobowiązania w pełni, także po to, by zachować elementarne poczucie równości wobec prawa, zwłaszcza u uczciwych podatników.

Zgodzić się jednak należy, że sama w sobie, konstrukcja „czasowa” wpływu postępowań karnych na przedawnienie może prowadzić do sytuacji sztucznego przedłużania zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe. W skrajnych sytuacjach może to być rzeczywiście patologicznie długi okres, zwłaszcza jeśli przestępstwa lub wykroczenia się nie udowodni. Nie służy to pewności obrotu gospodarczego oraz zaufaniu do państwa jako takiego. Dlatego wydaje się, że lepszą propozycją byłoby określenie w Ordynacji podatkowej maksymalnego, ale racjonalnego końcowego terminu wstrzymania rozpoczęcia lub zawieszenia biegu przedawnienia od momentu zaistnienia którejś z sytuacji wymienionych w art. 70 § 6, zwłaszcza w punkcie 1. Organy państwa powinny bowiem wszczynać postępowania karnoskarbowe mając już zgromadzony materiał dowodowy co najmniej wysoce uprawdopodobniający możliwość popełnienia przestępstwa lub wykroczenia, tak, by przedmiotowa procedura została w miarę sprawnie ukończona. Propozycje chroniące podatnika powinny iść bardziej w tym kierunku, gdyż nie będą też zbytnio krępować organów odpowiedzialnych za stan finansów publicznych, a jedynie narzucać im odpowiednie standardy działania.

Z poważaniem

Prezes Zarządu
Związku Powiatów Polskich

Andrzej Płonka



Warszawa,  maja 2024 r.

DP.IV.024.42.2024.MJ

Pan

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

Szanowny Panie,

W nawiązaniu do pisma z dnia 17 kwietnia 2024 r. (znak: SPS-WP.020.117.5.2024) dotyczącego *poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa*, uprzejmie informuję, że Narodowy Bank Polski nie zgłasza uwag do powyższego dokumentu.

Z poważaniem

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. *SPS-WP.020.117.10.2024*

Data wpływu *10.05.2024*