



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja

Druk nr 774

Warszawa, 29 sierpnia 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.

(-) Karina Anna Bosak; (-) Krzysztof Bosak; (-) Bronisław Foltyn; (-) Roman Fritz; (-) Krzysztof Mulawa; (-) Bartłomiej Pejo; (-) Grzegorz Adam Płaczek; (-) Michał Połuboczek; (-) Włodzimierz Skalik; (-) Krzysztof Szymański; (-) Krzysztof Tuduj; (-) Witold Tumanowicz; (-) Michał Wawer; (-) Ryszard Wilk; (-) Przemysław Wipler; (-) Andrzej Tomasz Zapałowski.

Tłoczono z polecenia Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej





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 nierozdzielnie 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 - nierozdzielnie 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, 4 września 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-1892/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS

L.dz. DS.1220.020.2024 (2)

Data wpływu 4.09.2024

Pan

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:

I. 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, której zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub w przypadku jego rozpoczęcia ulega zawieszeniu.

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 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).

II. Stan prawa Unii Europejskiej w materii objętej projektem ustawy

Kwestie stanowiące przedmiot projektu ustawy nie są regulowane 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.).

III. Analiza projektu ustawy pod kątem prawa Unii Europejskiej

Przedmiot projektu ustawy nie jest regulowany prawem Unii Europejskiej.

IV. 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 Cieřlik

Deskryptory bazy Rex: podatki, Ordynacja podatkowa, Unia Europejska

Warszawa, 4 września 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-1893/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS
L.dz. DS. 1120-221-2024
Data wpływu 4.09.2024

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, której zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub w przypadku jego rozpoczęcia ulega zawieszeniu.

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 uchyła 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 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.

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 o.p. 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 Unii Europejskiej.

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

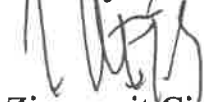
w Biurze Ekspertyz

i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz

i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieślik



Warszawa, 9 września 2024 r.

BEOS-WP/WOSR-1894/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS

L.dz. DS.1700.101.2024Data wpływu 12.09.2024

Pan Minister

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

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-020-205/24. Przedstawiciel wnioskodawców: poseł Przemysław Wipler.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) dalej także: o.p.

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 zm.).

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 w literaturze przedmiotu¹⁰, jak

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 zm.).

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 zm.).

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*

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 sądowoadministracyjnej 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 podatkowe jest prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych, zgodnie z art. 121 § 1 o.p., z drugiej zaś jej zamieszczenie umożliwi następnie

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 zm.

¹² Dz. U. z 2024 r. poz. 935, ze zm.

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 naruszone¹³ (pkt III.3.2.).

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

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).

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 4 września 2024 r., BEOS-WOSR/WPEiM-1892/24.

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 4 września 2024 r., BEOS-WOSR/WAPEiM-1893/24.

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 skarbową 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 dodatkowego zeznania

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>.

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 podmioty podlegające 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 – jeżeli inne

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>.

- 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 województw, samorządowe kolegia odwoławcze (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 4 września 2024 r. Marszałek Sejmu skierował projekt do konsultacji (SN, NBP, PG, NRA, KRRP, KRDP, KRBR, RDS, FZZ, OPZZ, NSZZ"S", BCC-ZP, Lewiatan, FPP, ZPiP, ZRP, PRP, 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 oraz 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

²⁶ Zob. art. 53 §37 ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zm.).

z 22 listopada 2011 r., w którym wskazano, że stwierdzenie niekonstytucyjności 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 przedstawione przez Ministra Finansów, w związku z postępowaniem przed Trybunałem Konstytucyjnym, dane 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 + 741). 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

²⁷ Wyrok TK P 30/11, pkt I.5.

²⁸ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa (roczne) – Ministerstwo Finansów (mf.gov.pl).

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

zawieszeń 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

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

skarbowego. Istotne jest, aby były one wykorzystywane 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 uchylenie 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 jednostek samorządu terytorialnego, 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.

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

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

Projektowana ustawa nie prowadzi do zmiany obciążeń regulacyjnych.

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

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

upływem pięcioletniego, podstawowego, terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 70 §1 i 1a o.p.

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

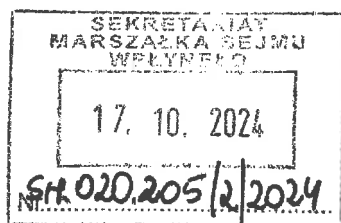

Piotr Chybalski

Warszawa, dnia 17 października 2024 r.

Przemysław Wipler

Posel na Sejm RP

Klub Poselski Konfederacja



Szanowny Pan

Szymon Hołownia

Marszałek Sejmu

Rzeczypospolitej Polskiej

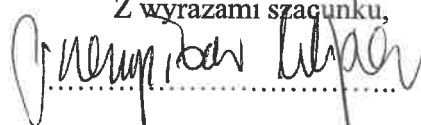
Szanowny Panie Marszałku,

niniejszym, działając jako przedstawiciel posłów wnioskodawców, wnoszę o uzupełnienie uzasadnienia do poselskiego projektu ustawy

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

złożonego na ręce Pana Marszałka w dniu 29 sierpnia 2024 r. o analizę możliwości osiągnięcia celu aktu normatywnego za pomocą innych środków oraz analizę zgodności projektowanych regulacji z przepisami ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców.

Z wyrazami szacunku,

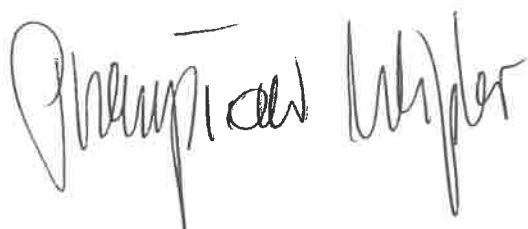


UZUPEŁNIENIE UZASADNIENIA

Do uzasadnienia niniejszego projektu, po zdaniu: "Projekt pozytywnie wpłynie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców." dodaje się zdania:

„Projekt ustawy jest zgodny z przepisami ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236).

Osiągnięcie zamierzonych przez projektodawców celów niemożliwe jest drogą inną niż poprzez zmianę ustawy, gdyż przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego są uregulowane w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa. Wprowadzenie jakichkolwiek zmian w tym zakresie wymaga nowelizacji tej ustawy i nie ma możliwości dokonania tego w jakikolwiek inny sposób.”.



**OPINIA
KRAJOWEJ RADY DORADCÓW PODATKOWYCH**

z 16 września 2024 r.

**w sprawie projektu ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. -
Ordynacja podatkowa (SH-020-205/24)**

Krajowa Izba Doradców Podatków od wielu lat opowiada się za uchyleniem art. 70 § 6 pkt 1 o.p., z uwagi na jego instrumentalne stosowanie przez organy celno-skarbowe oraz podatkowe. Instrumentalne stosowanie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. oznacza, że przed zakończeniem postępowania podatkowego, a więc ostatecznym stwierdzeniem w decyzji, że doszło do naruszenia przepisów prawa podatkowego, wszczynane jest postępowanie karne skarbowe. Postępowania karne skarbowe wszczynane są niezależnie od tego, czy okoliczności danej sprawy uzasadniają podejrzenie, że potencjalne naruszenie przepisów prawa podatkowego było zawinione. Doświadczenie doradców podatkowych jako pełnomocników reprezentujących podatników w postępowaniach podatkowych jednoznacznie wskazuje, w jakich sytuacjach znajduje zastosowanie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. Przepis ten jest stosowany wówczas, kiedy po stronie organu zachodzi obawa, że prowadzone postępowanie podatkowe nie zostanie zakończone przed upływem ustawowego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w wyniku czego zobowiązanie wygaśnie i organ będzie zobowiązany umorzyć to postępowanie jako bezprzedmiotowe.

Praktyka instrumentalnego stosowania art. 70 § 6 pkt 1 o.p. została dostrzeżona również przez Naczelny Sąd Administracyjny, który w uchwale z dnia 24.05.2021 r. (I FPS 1/21), stwierdził, że wydanie decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego po upływie ustawowego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w związku zawieszeniem biegu terminu przedawnienia na skutek zastosowania art. 70 § 6 pkt 1 o.p., wymaga uzasadnienia, że w danej sprawie nie doszło do instrumentalnego zastosowania wskazanego przepisu. Skutkiem podjętej uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego było to, że bardzo wiele decyzji wydanych po upływie ustawowego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego zostało prawomocnie uchylonych z uwagi na nieskuteczność instrumentalnego zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Wskazana uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego nie rozwiązała jednak problemu instrumentalnego wykorzystywania art. 70 § 6 pkt 1 o.p. Nadal praktykowane jest wszczynanie postępowań karnych skarbowych przed zakończeniem postępowania

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU
L. dz. SP5-WR.020.2024.9.2024
Data wpływu 18.09.2024 r.



podatkowego w okolicznościach jednoznacznie wskazujących na to, że jego celem było zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Różnica polega na tym, że obecnie organy celno-skarbowe i podatkowe, aby móc uzasadnić nieinstrumentalność stosowania art. 70 § 6 pkt 1 o.p., podejmują czynności procesowe w postępowaniu karnym skarbowym pozorując działanie w celu ustalenia osoby sprawcy oraz okoliczności popełnienia czynu. Analizując orzecznictwo wojewódzkich sądów administracyjnych dotyczące przypadków, kiedy zawieszenie biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. nastąpiło już po uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego, możemy stwierdzić, że w zdecydowanej większości spraw nie zostało stwierdzone instrumentalne wykorzystanie art. 70 § 6 pkt 1 o.p. Nie są to jednak wyroki prawomocne i kwestia instrumentalności zawieszenia biegu terminu przedawnienia w tych sprawach będzie jeszcze badana przez Naczelny Sąd Administracyjny. Doświadczenie doradców podatkowych pozwala zakładać, że prawomocne rozstrzygnięcie kwestii instrumentalnego zastosowania art. 70 § 6 pkt 1 o.p. będzie w analizowanych przypadkach korzystne dla podatników.

Krajowa Izba Doradców Podatkowych nie znajduje argumentów przemawiających z dalszym obowiązywaniem art. 70 § 6 pkt 1 o.p. Z jednej bowiem strony jest to przepis ewidentnie nadużywany przez administrację skarbową (i nie mówimy o przypadkach incydentalnych). Z drugiej jest to przepis, co do którego, jak zauważył w uchwale Naczelny Sąd Administracyjny, trudno wskazać ratio legis, które wyjaśniałoby jego funkcję w systemie prawa podatkowego.



Tomasz Rolewicz

Przewodniczący Komisji Prawnej,
Współpracy z Organami Państwa
/podpisano podpisem kwalifikowanym/

**Tomasz
Rolewicz**

Digitally signed by Tomasz
Rolewicz
DN: cn=Tomasz Rolewicz, c=PL
Date: 2024.09.17 08:45:03
+02'00'



Warszawa, 5 września 2024 r.

DP.IV.024.107.2024.MJ

Pan

Jacek Cichocki

Szef Kancelarii Sejmu

Szanowny Panie,

W nawiązaniu do pisma z dnia 5 września 2024 r. (znak: SPS-WP.020.209.5.2024) 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

DZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU
L. dz. SPS-WP.020.209.10.2024
Data wpływu 01.10.2024



SĄD NAJWYŻSZY

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego

Warszawa, 8 października 2024 r.

BSA II.021.66.2024

Pan

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 5 września 2024 r., znak: SPS-WP.020.209.5.2024, mając na uwadze treść art. 1 pkt 4 ustawy z dnia 8 grudnia 2017 r. o Sądzie Najwyższym (tekst jednolity: Dz.U. z 2024 r. poz. 622), w świetle którego Sąd Najwyższy może opiniować projekty tylko takich ustaw i innych aktów normatywnych, na podstawie których orzekają i funkcjonują sądy, a także innych projektów ustaw w zakresie, w jakim mają one wpływ na sprawy należące do właściwości Sądu Najwyższego, uprzejmie informuję, że **poselski projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa** nie podlega opiniowaniu.

Z poważaniem,

dr hab. Małgorzata Manowska

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

SEKRETARIAT SZEFY SĄDU NAJWYŻSZEGO
L. dz. DS. 1804, 408, 2024
Data wpływu 15.10.2024

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU
L. dz. SPS-WP.020.209.12.2024
Data wpływu 15.10.2024



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER SPRAWIEDLIWOŚCI
PROKURATOR GENERALNY

Warszawa, dnia

21/10

2024 r.

1001-1.0280.250.2024

dot. SPS-WP.020.209.5.2024

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L.dz. 818-WP.020.209.16.2024

Data wpływu3.0.10.2024.....

SEKRETARIAT SZEFA KANCELARII SEJMU

L.dz. DS.1804.460.2024

Data wpływu 28.10.2024

Pan

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

Wielce Szanowny Panie Ministrze,

W odpowiedzi na pismo z dnia 5 września 2024 r., wraz z którym przesłany został poselski projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (brak numeru druku sejmowego), przekazany do wyrażenia opinii w trybie art. 3 § 1 pkt 12 ustawy z dnia 28 stycznia 2016 r. – Prawo o prokuraturze (Dz. U. z 2024 r. poz. 390), uprzejmie informuję, że w ocenie Prokuratora Generalnego projekt ten zasługuje na pozytywną ocenę.

Istotą projektu jest rezygnacja z przyjętej w art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 z późn. zm., dalej: Ordynacja podatkowa) zasady, w myśl której 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. Pozostałe zmiany, co wyjaśnia również uzasadnienie projektu, dostosowują inne przepisy ustawy do wprowadzenia wskazanej, najistotniejszej zmiany, mają więc charakter pochodny.

Za propozycją uchylecia art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, zdaniem wnioskodawcy, przemawia okoliczność, że postępowanie karne skarbowe jest wszczynane ze względu na dążenie organu podatkowego do osiągnięcia skutku

przewidzianego przez wskazany przepis i „jest uznawane za przysługujący organom podatkowym instrument względnie łatwego i wygodnego wydłużenia upływu terminu przedawnienia”.

Kwestia uchylenia art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej była wielokrotnie przedmiotem bezskutecznych apeli legislacyjnych Rzecznika Praw Obywatelskich kierowanych do Ministra Finansów. Nadto w 2014 r. Rzecznik Praw Obywatelskich złożył wniosek do Trybunału Konstytucyjnego o stwierdzenie, że powołany przepis, w zakresie, w jakim przewiduje, że bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania w sprawie, a nie przeciwko konkretnej osobie, jest niezgodny z art. 2 Konstytucji RP. Tym samym wnioskiem Rzecznik Praw Obywatelskich zakwestionował zgodność art. 114a kks z art. 2 i art. 45 ust. 1 ustawy zasadniczej. W uzasadnieniu wniosku podniesiono, że *„rozwiązanie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej z jednej strony nakłada na podatnika ciężar w postaci obowiązku trwania w niepewności co do terminu egzekucji jego zobowiązania, którego termin przedawnienia został zawieszony, a z drugiej strony nie zapewnia dla niego żadnych gwarancji. Wprowadza ono bowiem rozwiązanie, które silnie ingeruje w dobra i interesy jednostki, która nie jest jeszcze stroną postępowania karnego. Pozbawiona jest gwarancji, które przysługują podejrzanemu. Bieg przedawnienia zobowiązania podatkowego jest zawieszony, a postępowanie przygotowawcze jest wciąż w fazie in rem.”*. Nadto Rzecznik Praw Obywatelskich argumentował, że *„Przepis art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji, wiążąc negatywne skutki dla podatnika w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia jego zobowiązania, z chwilą wszczęcia postępowania w sprawie, a nie przeciwko osobie, pozbawia go gwarancji z tytułu rzeczy osądzonej.”*

Sprawa zainicjowana powołanym wnioskiem została zarejestrowana przez Trybunał Konstytucyjny pod sygnaturą K 31/14, jednakże dotychczas wniosek nie został rozpoznany.

W późniejszym czasie Rzecznik Praw Obywatelskich zgłosił udział w trzech postępowaniach, o sygnaturach: SK 100/19, SK 50/20 i SK 122/20, w których przedmiotem wniosków była niekonstytucyjność art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Każdorazowo zajmował stanowisko, że powołany przepis pozostaje

w sprzeczności z ustawą zasadniczą. W szczególności w sprawie sygn. SK 50/20 wniósł o stwierdzenie, że powołany przepis „w zakresie w jakim wywołuje skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z samym wszczęciem postępowania karnego lub postępowania o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, to jest z zaistnieniem fazy *in rem* tychże postępowań, i nie zawiera, dla wywołania rzeczzonego skutku w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, wymogu postawienia sprawcy zarzutów - jest niezgodny z art. 2 Konstytucji.”.

Choć żadna z tych spraw nie została rozpoznana i zakończona wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego, konsekwentne stanowisko Rzecznika Praw Obywatelskich, a więc organu stojącego na straży wolności i praw człowieka, wskazuje, że istnieją poważne argumenty dla przyjęcia, że przepis art. 70 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej pozostaje w sprzeczności z art. 2 ustawy zasadniczej i z tego względu powinien zostać uchylony. Ponieważ takie rozwiązanie jest istotą opiniowanego projektu ustawy, a pozostałe projektowane zmiany są jego konsekwencją, projekt zasługuje na pozytywną ocenę.

Łacię wyprawy szacunku,

MINISTER SPRAWIEDLIWOŚCI
PROKURATOR GENERALNY
Adam Bodnar
Adam Bodnar