



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja
Prezes Rady Ministrów
DSP.WPP.0640.144.2024

Warszawa, 20 czerwca 2025 r.

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

przekazuję przyjęte przez Radę Ministrów stanowisko wobec poselskiego projektu ustawy

- o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej (druk nr 907).

Jednocześnie informuję, że Rada Ministrów upoważniła Ministra Finansów do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych.

Z wyrazami szacunku

Donald Tusk

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Stanowisko Rządu
wobec poselskiego projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy warunków
prowadzenia działalności gospodarczej (druk nr 907)

Poselski projekt ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej (druk nr 907) zakłada wprowadzenie zmian w następujących ustawach:

- ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”,
- ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą CIT”,
- ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), zwanej dalej „Ordynacją podatkową”,
- ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o KAS”.

W uzasadnieniu projektu wskazano, że celami ustawy są:

- wprowadzenie mechanizmów stymulujących wzrost nakładów inwestycyjnych poprzez rozszerzenie uprawnień do odpisów amortyzacyjnych;
- ograniczenie kręgu przedsiębiorców, których dotyczą obowiązki związane z cenami transferowymi;
- wprowadzenie ograniczeń dla organów administracji skarbowej wymuszających skracanie procedur kontrolnych dla zwiększenia bezpieczeństwa prawnego przedsiębiorców oraz wprowadzenia dodatkowych gwarancji tego bezpieczeństwa.

Proponowane zmiany ustawy PIT i ustawy CIT polegają na:

- rozszerzeniu zakresu jednorazowej amortyzacji zaliczanej do kosztów uzyskania przychodów poprzez umożliwienie podatnikom opodatkowanym podatkiem dochodowym od osób fizycznych oraz podatkiem dochodowym od osób prawnych dokonania jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej nabytych fabrycznie nowych środków trwałych w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1.000.000 zł;
- wyłączeniu stosowania przepisów dotyczących cen transferowych w odniesieniu do podmiotów krajowych niemających w roku podatkowym powiązań z podmiotami zagranicznymi oraz podmiotami działającymi w specjalnych strefach ekonomicznych.

Zmiany proponowane w Ordynacji podatkowej polegają na:

- nienaliczaniu odsetek za zwłokę w przypadku, gdy czas trwania kontroli podatkowej przekroczy 6 miesięcy;
- niezawieszaniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku wszczęcia postępowania karnego skarbowego później niż na rok przed upływem terminu przedawnienia;

- wprowadzeniu zastrzeżenia, że wykryte i prawidłowo skorygowane omyłki i błędy rachunkowe nie mogą stanowić wyłącznej podstawy podjęcia czynności sprawdzających, wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego;
- nałożeniu na organy podatkowe obowiązku ostrzegania podatników przed potencjalnymi nierzetelnymi kontrahentami.

Zmiana proponowana w ustawie o KAS ma charakter analogiczny do ostatniej spośród wskazanych wyżej zmian w Ordynacji podatkowej.

Uwagi do poszczególnych rozwiązań proponowanych w projekcie

1. Zmiana w zasadach amortyzacji środków trwałych (art. 1 pkt 1 i art. 2 pkt 2 projektu – poprawka nr 1 zgłoszona w toku prac sejmowej Komisji do Spraw Deregulacji)

Projektodawcy proponują rozszerzenie, na określonych warunkach, zakresu jednorazowej amortyzacji w odniesieniu do nabytych, fabrycznie nowych środków trwałych poprzez, w szczególności, zwiększenie wysokości odpisu do kwoty nieprzekraczającej w roku podatkowym 1.000.000 zł. Wskazują przy tym, że proponowane korzystniejsze warunki amortyzacji są adresowane do przedsiębiorców nastawionych na długotrwałe, efektywne inwestycje.

Na gruncie przepisów ustawy PIT i ustawy CIT już dziś funkcjonuje szereg rozwiązań w obszarze amortyzacji, z których mogą korzystać podatnicy. Podatnikom przysługuje kilka metod amortyzacji, tj.: metoda liniowa¹⁾, metoda przyśpieszonej amortyzacji (polegająca na podwyższeniu stawek amortyzacyjnych o określone współczynniki)²⁾, metoda indywidualnych stawek amortyzacyjnych dla używanych/ulepszonych środków trwałych³⁾, czy metoda degresywna (która wprawdzie wyłącza samochody osobowe, jednak obowiązuje w zakresie pozostałych środków transportu)⁴⁾.

W kontekście zagadnienia jednorazowej amortyzacji, w świetle przepisów ustawy PIT oraz analogicznych przepisów ustawy CIT:

1. mali podatnicy i rozpoczynający działalność mogą skorzystać z jednorazowych odpisów amortyzacyjnych do 100% wartości początkowej środków trwałych, zaliczonych do grupy 3–8 Klasyfikacji Środków Trwałych maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyłączeniem samochodów osobowych (np. kotły i maszyny energetyczne) w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 50.000 euro⁵⁾,

¹⁾ Art. 22h ustawy PIT i analogicznie art. 16h ustawy CIT.

²⁾ Art. 22i ustawy PIT i analogicznie art. 16i ustawy CIT.

³⁾ Art. 22j ustawy o PIT i analogicznie art. 16j ustawy CIT.

⁴⁾ Art. 22k ustawy PIT i analogicznie art. 16k ustawy CIT.

⁵⁾ Art. 22k ust. 7–13 ustawy PIT i analogicznie art. 16k ust. 7–13 ustawy CIT.

2. wszyscy podatnicy mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej nabytych fabrycznie nowych środków trwałych zaliczonych do grupy 3–6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100.000 zł.

Przy czym warunkiem koniecznym jest aby:

- a. wartość początkowa jednego środka trwałego wynosiła co najmniej 10.000 zł lub
- b. łączna wartość początkowa co najmniej dwóch środków trwałych wynosiła co najmniej 10.000 zł, a wartość początkowa każdego z nich przekraczała 3.500 zł⁶⁾.

Na uwadze należy mieć także możliwości jednorazowego zaliczenia w koszty uzyskania przychodów wydatków na składniki majątku o wartości do 10.000 zł, bez konieczności ich amortyzowania⁷⁾.

Trzeba również zwrócić uwagę na ostatnie zmiany w art. 22j ustawy PIT (analogicznie art. 16j ustawy CIT), polegające na dodaniu ust. 7–13⁸⁾. Umożliwiają one, na określonych zasadach, ustalenie podatnikom będącym mikro, małymi lub średnimi przedsiębiorcami – indywidualnie stawek amortyzacji dla wprowadzanych po raz pierwszy do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, wytworzonych we własnym zakresie środków trwałych będących budynkami (lokalami) niemieszkalnymi i budowlami, zaliczonymi do grupy 1 i 2 Klasyfikacji Środków Trwałych (budynki i lokale oraz obiekty inżynierii lądowej i wodnej).

Nowe rozwiązania mają na celu wsparcie przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą w gminach o wysokiej stopie bezrobocia oraz jednocześnie niskim dochodzie w przeliczeniu na mieszkańca.

Odnosząc się szczegółowo do zaproponowanych w omawianym projekcie przepisów, zauważyć należy, iż wątpliwości budzi treść dodawanego do art. 22k ust. 24 ustawy PIT (analogicznie do art. 16k ustawy CIT), w którym projektodawcy regulują sytuację podatnika, który skorzystał z instytucji jednorazowej amortyzacji do 1.000.000 zł, a następnie złamał jeden z warunków, o których mowa w dodawanym ust. 24.

Nie jest przy tym jasne, na jaki moment podatnik miałby dokonać zmniejszenia kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa w pkt 1 przywołanego ustępu, czy byłby on zobligowany do wstecznej, czy bieżącej ich korekty. Proponowane przepisy nie rozstrzygają, co dzieje się

⁶⁾ Art. 22k ust. 14–21 ustawy PIT i analogicznie art. 16k ust. 14–21 ustawy CIT. Przepisy dodane ustawą z dnia 7 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. poz. 1448), z mocą obowiązującą od 12 sierpnia 2017 r.

⁷⁾ Art. 22d ustawy PIT i analogicznie art. 16d ustawy CIT. Podwyższenie kwoty do 10.000 zł nastąpiło ustawą z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. poz. 2175, z późn. zm.), z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2018 r.

⁸⁾ Ustawa z dnia 17 sierpnia 2023 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. poz. 1787), z mocą obowiązującą od 1 stycznia 2024 r.

w sytuacji, gdy korekta byłaby dokonywana na bieżąco, a jej wartość przekroczyłaby wygenerowane w danym miesiącu koszty podatkowe, bądź podatnik w tym okresie stosowałby zryczałtowaną formę opodatkowania (nie ustalał kosztów podatkowych).

Ponadto projekt ani uzasadnienie nie precyzują, o jakim podatku jest mowa w pkt 2 w ust. 24, który to zobligowani byliby zapłacić podatnicy.

Dodatkowo należy zwrócić uwagę, że projekt nie przewiduje konsekwencji analogicznych do obowiązujących na mocy art. 22k ust. 21 ustawy PIT, pomimo że pozwala zaliczyć do kosztów podatkowych wpłaty na poczet nabycia środka trwałego. Oznacza to, że podatnik który zaliczy w koszty przedpłatę, a następnie zlikwiduje działalność, czy zbędzie środek trwały przed ujęciem go w ewidencji, nie poniesie żadnych konsekwencji.

Zastrzeżenia budzi również brak precyzyjnego wskazania, tak jak to jest w obowiązującym art. 22k ust. 7 i 14 ustawy PIT (i analogicznie art. 16k ust. 7 i 14 ustawy CIT), jakich środków trwałych może dotyczyć projektowany przepis. Z zaproponowanego brzmienia nowego ust. 22 w art. 22k ustawy PIT (i odpowiednio w art. 16k ustawy CIT) wynika, że będzie on miał zastosowanie również do fabrycznie nowych środków trwałych w postaci środków transportu, w tym samochodów osobowych, które są wyłączone z jednorazowej amortyzacji wskazanej w art. 22k ust. 7 i 14 ustawy PIT (i w analogicznych przepisach ustawy CIT). Przepisy art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT i art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy PIT, w brzmieniu obecnie obowiązującym, ograniczają możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia samochodu osobowego. Powstaje zatem wątpliwość co do korelacji projektowanych przepisów.

W dalszej kolejności podnieść należy, że korzystanie z zaproponowanej amortyzacji będzie obwarowane licznymi warunkami, przy redakcji których użyto nieostrych i niezdefiniowanych w ustawach PIT i CIT pojęć, co może prowadzić do istotnych wątpliwości interpretacyjnych i licznych sporów orzeczniczych. Przykładowo w projektowanym art. 22k ust. 23 ustawy PIT oraz art. 16k ust. 23 ustawy CIT:

1. w pkt 2 wskazano, iż łączna wartość nabytych w roku podatkowym środków trwałych, o których mowa w ust. 22, nie może przekroczyć 15% uzyskanych w roku podatkowym przychodów – podatnicy mogą mieć bardzo duże problemy związane z prawidłowym zastosowaniem tego warunku, z uwagi na brak możliwości właściwego określenia, czy wartość środka trwałego przekracza, czy nie określony procent przychodów (de facto do końca roku podatkowego może nie być wiadome, czy ten warunek jest możliwy do spełnienia), ponadto nie wiadomo co podatnik ma zrobić w sytuacji ewentualnych korekt przychodów; projekt nie precyzuje także, o jakie przychody chodzi (czy tylko z działalności gospodarczej, czy wszystkie uzyskane w danym roku, np. również z zysków kapitałowych);
2. w pkt 3 użyto zwrotu „podatnik zatrudniał (...) średniorocznie w PIT (średniomiesięcznie w CIT) co najmniej 3 pracowników”:
 - a. na podstawie umowy o pracę, zlecenia, lub innych podobnych; przy czym wskazać należy, że umowy zlecenie itp. nie stanowią podstawy do zatrudnienia pracownika oraz
 - b. nie zostało wyjaśnione co oznacza „średniorocznie” („średniomiesięcznie”);

3. w pkt 4 wskazano, że podatnik nie dokona zbycia środka trwałego, w ciągu kolejnych 5 lat następujących po roku podatkowym – nie wiadomo czy te 5 lat muszą być bezpośrednio po roku, w którym podatnik dokonał jednorazowego odpisu amortyzacyjnego, czy też nie;
4. w pkt 5 użyto zwrotu „podatnik będzie kontynuował przez kolejne 3 lata działalność gospodarczą” – nie jest jasne co oznacza, że będzie kontynuował, tj. czy może np. w tym czasie być w stanie upadłości, czy ewentualne przekształcenia formy prawnej będą miały wpływ na spełnienie warunków, itp.;
5. w pkt 6 postawiono warunek, zgodnie z którym: „nabycie środków trwałych, o których mowa w ust. 22, nie spowoduje powstania straty podatkowej w roku podatkowym”. Należy wskazać, że samo nabycie środka trwałego nie może spowodować straty podatkowej, w przeciwieństwie do jednorazowej amortyzacji danego środka trwałego w trybie przewidzianym w art. 22k ust. 22 ustawy PIT oraz art. 16k ust. 2 ustawy CIT. Wątpliwości budzi, jak w przypadku wystąpienia u podatnika straty podatkowej zidentyfikować jakie koszty uzyskania przychodów ją spowodowały (np. koszty wynagrodzeń, zakupu towarów handlowych), innymi słowy jak ustalić, że to odpis jednorazowy wygenerował tę stratę, bądź nie;
6. nie wiadomo ponadto, jak ww. warunek ma się do innych preferencji podatkowych, w których wartość kosztów kwalifikowanych jest uzależniona od dokonywania odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych (w szczególności ulga na robotyzację i ulga B+R).

Należy również zauważyć, że uzasadnienie projektowanych zmian ma charakter ogólnikowy i nie precyzuje potencjalnych skutków finansowych dla budżetu państwa. Nie oceniono również skutków wprowadzenia proponowanych regulacji i rzeczywistych potrzeb gospodarczych w tym zakresie.

Należy podkreślić, że w ujęciu statycznym wprowadzenie proponowanych zmian będzie się wiązało ze zmniejszeniem dochodów z podatku PIT i CIT w wyniku obniżenia dochodu do opodatkowania podatników, którzy skorzystają z proponowanego rozwiązania. Jakkolwiek brak jest danych, które pozwalałyby na jednoznaczne oszacowanie rzeczywistych kwot tego zmniejszenia, zakładając, że:

- z rozwiązania skorzysta 10% podatników CIT (5,3 tys.) i 0,5% podatników PIT (2,3 tys. zł), do których ma zastosowanie 19% stawka podatku (podatnicy wykazujący podatek należny),
- wartość środków trwałych, do których ma zastosowanie projektowana regulacja wynosi 7,6 mld zł (2,6% łącznych nakładów inwestycyjnych podmiotów objętych regulacją),
- amortyzacja dotyczy środków trwałych, którego obecna roczna stawka amortyzacji wynosi 20%

– skutek finansowy dla pierwszego roku wyniósłby ok. **1,15 mld zł.**

W związku z powyższym przedstawioną propozycję zmiany należy ocenić negatywnie.

2. Zniesienie obowiązków dokumentacyjnych w cenach transferowych, w odniesieniu do podmiotów krajowych (art. 1 pkt 2 i art. 2 pkt 1 projektu – poprawka nr 2)

Pierwotny projekt ustawy zakładał wyłączenie stosowania przepisów o cenach transferowych, w tym zasadę ceny rynkowej i możliwości określenia dochodu podatnika przez organy podatkowe dla określonej kategorii podmiotów (projektowano zmianę w art. 11b ustawy CIT (dodanie nowego pkt 4) oraz dodanie nowego art. 23na w ustawie PIT).

Poprawka nr 2 do projektu ustawy zgłoszona w toku prac sejmowej Komisji do Spraw Deregulacji zakłada natomiast dodanie nowych przepisów, tj. art. 11sa do ustawy CIT oraz art. 23zea do ustawy PIT w ramach *oddziału 3 Dokumentacja cen transferowych w rozdziale 1A Ceny transferowe*.

Po uwzględnieniu wskazanej poprawki, projekt ustawy wyłącza stosowanie przepisów dotyczących obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (tj. podmiotów krajowych), niemających powiązań z podmiotami mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (tj. podmiotami zagranicznymi) ani podmiotami działającymi w specjalnych strefach ekonomicznych.

W kontekście proponowanych zmian należy zauważyć, że w obowiązujących przepisach o cenach transferowych funkcjonuje już tzw. „zwolnienie krajowe” z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych o charakterze przedmiotowym, w art. 11n ustawy o CIT oraz odpowiednio art. 23z ustawy o PIT. Funkcjonujące zwolnienie dotyczy transakcji kontrolowanych zawieranych między podmiotami mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (tj. podmiotami krajowymi), niezależnie od ich struktury właścicielskiej, jeżeli w roku podatkowym każdy z tych podmiotów spełnia łącznie następujące warunki:

- nie korzysta ze zwolnień podmiotowych (art. 6 ustawy CIT – tylko w zakresie ustawy CIT);
- nie korzysta ze zwolnienia strefowego ani określonego w decyzji o wsparciu (art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy CIT i art. 21 ust. 1 pkt 63a i 63b ustawy PIT);
- nie poniósł straty podatkowej.

Podmioty krajowe niemające powiązań z podmiotami zagranicznymi ani podmiotami działającymi w specjalnych strefach ekonomicznych mogą tym samym skorzystać z istniejącego już zwolnienia dokumentacyjnego pod warunkiem, że oba te podmioty krajowe nie korzystają ze zwolnienia strefowego ani określonego w decyzji o wsparciu, jak również nie poniosły straty podatkowej. W tym kontekście obecne rozwiązanie przewiduje już zwolnienie przedmiotowe dla kontrolowanych transakcji krajowych, a dodatkowo zapewnia kontrolę nad mechanizmem wykorzystywania strat do zaniżania zobowiązań podatkowych (tzw. „przerzucanie dochodów”).

Ponadto istniejące rozwiązanie ma częściowo charakter szerszy niż proponowany w przedłożonym projekcie, bowiem może obejmować przykładowo krajowe transakcje polskich

grup kapitałowych, dokonujących ekspansji zagranicznej (tj. mających powiązania z podmiotami zagranicznymi). Jak wspomniano, obowiązujące „zwolnienie krajowe” nie ogranicza się tylko do polskich podmiotów, które nie są powiązane z podmiotami zagranicznymi. Przy czym, jeżeli podmiot krajowy jest powiązany z podmiotem zagranicznym, ale zawiera transakcję z innym podmiotem krajowym – przy spełnieniu pozostałych warunków – może korzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla tej transakcji z innym podmiotem krajowym.

Jednocześnie dodanie nowego, ale w gruncie w znacznym stopniu powielającego się zwolnienia dokumentacyjnego skomplikuje interpretację i stosowanie obecnych przepisów.

Dodatkowo projektowana poprawka spowoduje wyłączenie dokumentowania i raportowania transakcji innych niż transakcje kontrolowane (tj. „transakcji niepowiązanych”) z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową lub zagranicznym zakładem położonym na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (art. 11o ustawy CIT i art. 23za ustawy PIT) dla podmiotów krajowych niemających powiązań z podmiotami zagranicznymi.

Projektowane brzmienie przepisów dotyczące wyłączenia obowiązku dokumentacyjnego w zakresie dokumentacji lokalnej spowoduje również brak obowiązku składania informacji o cenach transferowych (o której mowa w art. 11t ustawy CIT i art. 23zf ustawy PIT). W wyniku tego organy podatkowe nie będą miały żadnych informacji umożliwiających im analizę ryzyka. Przy czym, nawet jeżeli wprowadzona zostanie poprawka przewidująca raportowanie w informacji o cenach transferowych (mimo zwolnienia dokumentacyjnego), nie zmieniłoby to pozostałych zastrzeżeń o charakterze fundamentalnym do proponowanego rozwiązania.

Podsumowując, obecnie funkcjonujące zwolnienie dokumentacyjne:

- daje już możliwość skorzystania z niego podmiotom krajowym zawierającym transakcje z innymi krajowymi podmiotami powiązanymi;
- jest częściowo szersze, ponieważ pozwala skorzystać z niego podmiotom krajowym, które mają powiązania zagraniczne (np. należą do polskich grup, które prowadzą ekspansję zagraniczną) a zawierają transakcje z innym podmiotem krajowym;
- zapewnia organom podatkowym niezbędne informacje w sytuacjach gdy może dochodzić do przerzucania dochodów (podmioty ze stratą czy korzystające ze zwolnienia określonego w decyzji o wsparciu);
- zabezpiecza przed ryzykami związanymi ze znaczącym utrudnieniem identyfikacji powiązań zagranicznych.

Jednocześnie należy wskazać na następujące ryzyka i zagrożenia fiskalne w przypadku wprowadzenia dodatkowego zwolnienia podmiotowego:

- możliwość nadużyć w zakresie ustalania cen transferowych: zniesienie obowiązku dokumentacyjnego może prowadzić do ograniczenia przejrzystości rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązanymi, nawet jeśli działają wyłącznie w kraju (zwłaszcza w sytuacji

gdy jeden z nich poniósł stratę podatkową albo korzysta ze zwolnienia strefowego lub określonego w decyzji o wsparciu) – w takich warunkach, przy braku dokumentacji wzrasta ryzyko stosowania cen nierynkowych, co może skutkować erozją bazy podatkowej,

- ograniczenie efektywności systemu nadzoru podatkowego: brak dokumentacji ogranicza zdolność organów podatkowych do oceny rynkowości transakcji, co może przekładać się na mniejszą efektywność systemu nadzoru podatkowego,
- trudności w detekcji nieprawidłowości: brak dokumentacji może znacząco opóźniać proces identyfikacji nieprawidłowości, w szczególności w związku z rozmyciem granicy pomiędzy podmiotami krajowymi a zagranicznymi (ze względu na tworzenie skomplikowanych struktur powiązań może nie być możliwe jednoznaczne określenie, czy podmiot faktycznie nie ma powiązań zagranicznych) istnieje ryzyko, że podmioty pozornie krajowe będą wykorzystywać luki regulacyjne dla celów optymalizacji.

W związku z powyższym przedstawioną propozycję zmiany należy ocenić negatywnie.

3. Nienaliczanie odsetek za zwłokę w przypadku, gdy czas trwania kontroli podatkowej albo kontroli celno-skarbowej przekroczy 6 miesięcy (art. 3 pkt 1 projektu – poprawka nr 3)

Pierwotny projekt ustawy zakładał wprowadzenie nowego odstępstwa od generalnej zasady naliczania odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, sformułowanej w art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej, polegającego na nienaliczaniu odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych stwierdzonych w wyniku kontroli podatkowej za okres od dnia, w którym długość kontroli podatkowej przekracza 6 miesięcy.

W uzasadnieniu propozycji wskazano, że „(...) okres 6-miesięczny jest odpowiedni dla ustalenia stanu faktycznego będącego do ustalenia należnego podatku. Po tym czasie przedsiębiorca nie powinien już ponosić skutków przedłużających się procedur kontrolnych i dodatkowo „zasilać” fiskusa „sztucznie” wygenerowanymi kwotami odsetek”.

Poprawka nr 3 do projektu ustawy zgłoszona w toku prac sejmowej Komisji do Spraw Deregulacji wprowadza następujące zmiany do ww. propozycji:

- rozszerzenie proponowanej zmiany także na kontrolę celno-skarbową;
- określenie końca okresu nienaliczania odsetek;
- wskazanie odstępstw od nienaliczania odsetek, tj. sytuacji, w których do powstania opóźnienia w działaniu organu przyczyniła się strona, jej przedstawiciel albo kontrolowany, lub opóźnienie powstało z przyczyn niezależnych od organu.

W ocenie Rady Ministrów propozycja nienaliczania odsetek za zwłokę w przypadku kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych trwających dłużej niż 6 miesięcy zasługuje na kierunkową aprobatę. Potrzeba wprowadzenia takiego rozwiązania została zidentyfikowana

przez Rządowy Zespół ds. Deregulacji. W tym zakresie prowadzone są już prace w ramach rządowego procesu legislacyjnego. W porównaniu z propozycją poselską rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (UDER26) zakłada zmiany o charakterze bardziej szczegółowym i nie pomija kwestii intertemporalnych.

4. Niezawieszanie biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego poprzez wszczęcie postępowania karnego skarbowego później niż rok przed upływem terminu przedawnienia (art. 3 pkt 2 projektu – poprawka nr 4)

W obecnym stanie prawnym, zgodnie z przepisem art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, 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.

W uzasadnieniu do przedmiotowej propozycji projektodawca podkreślił wagę bezpieczeństwa prawnego przedsiębiorców, wskazując przy tym, że sytuacja osób prowadzących działalność gospodarczą ulega stałemu pogarszaniu. Odwołano się również do nadmiernej fiskalizacji i relacji z organami państwa oraz podniesiono, że obecna przesłanka zawieszenia, przewidziana w art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, może być wykorzystywana instrumentalnie przez organy podatkowe, a stosowanie tej instytucji przedłuża stan niepewności prawnej, a nawet prowadzi do upadku przedsiębiorców. Autorzy projektu wyrazili również pogląd, iż przepisy zmniejszające niepewność prawa będą korzystne finansowo zarówno dla przedsiębiorstw, jak i sektora finansów publicznych.

Rada Ministrów dostrzega potrzebę zmiany przesłanki zawieszającej bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, związanej z wszczęciem postępowania karnego skarbowego, jednakże propozycja zawarta w przedmiotowym projekcie budzi szereg zastrzeżeń.

Projektodawca wydaje się zakładać, że postępowanie karne skarbowe wszczynane w ostatnim roku terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego ma zawsze charakter instrumentalny. Byłoby dużym uproszczeniem, gdyby przyjąć, że wszczęcie w tym czasie postępowania karnego skarbowego musi świadczyć o wykorzystaniu takiego postępowania jedynie do wywołania skutku w postaci nierozpoczęcia lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, a nie do realizacji celów tego postępowania. Nie można bowiem pominąć sytuacji, w których wszczęcie postępowania karnego skarbowego w ostatnim roku przedawnienia zobowiązania jest w pełni uzasadnione i w świetle całokształtu okoliczności danej sprawy nie mogło być dokonane przez uprawniony organ wcześniej. Odstęp czasu od wszczęcia postępowania karnego skarbowego do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie może zatem stanowić uzasadnienia dla wprowadzenia proponowanej regulacji mającej przeciwdziałać instrumentalnemu wykorzystywaniu przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

W odniesieniu do kwestii spodziewanych przez projektodawców korzyści finansowych – zarówno dla przedsiębiorstw, jak i sektora finansów publicznych – w uzasadnieniu projektu nie przywołano choćby szacunkowych danych na poparcie stawianej tezy. Tymczasem zmiany proponowane

w poselskim projekcie z całą pewnością przyniosłyby negatywne skutki dla budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego, co nie zostało dostrzeżone przez projektodawców. Proponowana zmiana wpłynęłaby na znaczne ograniczenie liczby spraw karnych skarbowych możliwych do wszczęcia i prowadzenia w zakresie przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych o charakterze uszczupleniowym. Jest to ściśle związane z uregulowaniami zawartymi w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy⁹⁾ (zwanej dalej „kks”).

Jako przykład można wskazać przepis art. 44 § 2 kks, który stanowi, że karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności. Przepis ten stosuje się odpowiednio do wykroczeń skarbowych¹⁰⁾. Proponowana zmiana może zatem pośrednio skutkować skróceniem terminu do prowadzenia postępowania karnego skarbowego i to niezależnie od wagi przestępstwa skarbowego.

Mając na względzie podstawowy 5-letni termin przedawniania zobowiązań podatkowych (art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej) oraz proponowane ograniczenie treści przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, należy stwierdzić, że uprawnione organy postępowania przygotowawczego w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe miałyby tylko 4 lata na wszczęcie takiego postępowania (oraz zawiadomienie podatnika o tym fakcie).

Należy w tym miejscu podnieść, że np. w zakresie terminów ustania karalności przestępstw skarbowych zagrożonych karą pozbawienia wolności powyżej lat 3¹¹⁾ przewidziany jest termin 10 lat od czasu ich popełnienia. W praktyce termin ten, w związku z propozycją zmiany przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, uległby znacznemu skróceniu. W konsekwencji negatywnie wpłynęłoby to na realizację celów postępowania przygotowawczego (art. 2 § 1 oraz art. 297 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego¹²⁾, zwanej dalej „kpk”), do których należy wykrycie sprawcy i pociągnięcie go do odpowiedzialności, ze szczególnym uwzględnieniem celu postępowań karnych skarbowych, jakim jest wyrównanie uszczerbku finansowego Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego¹³⁾. Warto w tym miejscu odwołać się nadto do art. 10 § 1 kpk, statuującego zasadę legalizmu, zgodnie z którą organ powołany do ścigania przestępstw jest obowiązany do wszczęcia i przeprowadzenia postępowania przygotowawczego. Postanowienie o wszczęciu śledztwa wydaje się natomiast, gdy zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa (art. 303 kpk) i reguły te nie powinny znaleźć ograniczenia w przepisach prawa podatkowego.

Zgodnie z definicją należności publicznoprawnej¹⁴⁾ jest nią także należność stanowiąca przychód budżetu ogólnego Wspólnot Europejskich. Zatem dokonanie przewidzianej w projekcie zmiany

⁹⁾ Dz. U. z 2024 r. poz. 628, z późn. zm.

¹⁰⁾ Art. 51 § 1 kks.

¹¹⁾ Art. 44 § 1 pkt 2 kks.

¹²⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 46, z późn. zm.

¹³⁾ Art. 114 § 1 kks.

¹⁴⁾ Art. 53 § 26a kks.

brzmienia przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej byłoby działaniem na szkodę interesów finansowych Polski oraz Unii Europejskiej, bowiem w efekcie mogłoby dojść do przedawnienia wielu zobowiązań podatkowych np. w sferze podatku VAT.

Trzeba podkreślić, że omawiany projekt dotyczy problematyki interdyscyplinarnej, łączącej zagadnienia ogólnego prawa podatkowego i prawa karnego skarbowego. Stąd też proponowane zmiany powinny być poprzedzone gruntowną analizą, obejmującą także regulacje kks oraz skutki fiskalne. Wobec powyższej argumentacji stanowisko projektodawcy, zgodnie z którym projekt jest spójny z konstytucyjną zasadą swobody działalności gospodarczej, należy ocenić krytycznie, bowiem zupełnie pomija ono wagę innych zasad państwa prawa. Przykładowo pominięto zasadę równowagi budżetowej oraz to, iż konstytucyjną zasadą jest płacenie podatków, a nie oczekiwanie aż nastąpi ich przedawnienie. Pominięto także element występowania zachowań polegających na celowym dążeniu do nieregulowania ciężących na podatniku należności publicznoprawnych. Powyższa zmiana miałaby zatem charakter zaburzający konkurencję.

Rozważając natomiast możliwość modyfikacji przesłanki zawieszenia biegu terminu przedawnienia, przede wszystkim należy uwzględnić specyfikę działania organów KAS, które stwierdzają nieprawidłowości w rozliczeniach podatników *post factum*. Kontrole, a następnie postępowania podatkowe są bowiem wszczynane już po rozpoczęciu biegu terminu przedawnienia i często jest to następstwem uzyskania przez organ podatkowy od innych organów KAS informacji dotyczących nieprawidłowości stwierdzonych u kontrahentów podatnika. W kontrolach i postępowaniach podatkowych często jest gromadzony bardzo obszerny materiał dowodowy, niejednokrotnie konieczne jest wnioskowanie przez organ podatkowy do innych organów KAS o przeprowadzenie czynności sprawdzających lub kontroli doraźnych. Przesłuchiwani są świadkowie, pozyskiwane są informacje od administracji podatkowych innych państw. Wszystkie te procedury bywają bardzo czasochłonne, a niewątpliwie przyczyniają się do dokładnego wyjaśnienia sprawy.

Przedmiotowy projekt w zakresie omawianej regulacji nie przewiduje żadnych przepisów przejściowych. Stwarza to ryzyko poddawania w wątpliwość skuteczności niektórych zawieszeń biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych, które trwałyby nadal w momencie wejścia w życie projektowanej ustawy.

Ponadto warto zwrócić uwagę na to, iż w wielu przypadkach dotyczących najpoważniejszych przestępstw skarbowych, wszczęcia śledztwa dokonują prokuratorzy. Spotykaną praktyką w procesie karnym jest oczekiwanie przy ustalaniu znamion czynu zabronionego (szczególnie w zakresie istnienia i wysokości uszczuplenia należności publicznoprawnej) na ustalenia organów podatkowych, wyrażone np. w decyzjach podatkowych. Mając na względzie złożony charakter wielu spraw, np. z obszaru karuzel VAT, i długotrwałość spraw podatkowych, ograniczenie możliwości wszczęcia sprawy karnej skarbowej do 4 lat miałoby negatywny wpływ na ściganie przestępców i zwalczanie przestępczości ekonomicznej.

Zasady przedawniania się zobowiązań podatkowych stanowią jedną z podstawowych kategorii warunkujących funkcjonowanie całego systemu podatkowego – wyznaczają bowiem horyzont

czasowy, w jakim mogą toczyć się właściwe postępowania. W związku z tym powinny być przedmiotem rozwiązań systemowych.

Gruntowną modyfikację przesłanki zawieszającej bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, związanej z wszczęciem postępowania karnego skarbowego, zakłada rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (UD196).

Przyszła regulacja powinna nie tylko odpowiadać na postulaty zewnętrzne, ale także zapewniać skuteczną realizację zadań nałożonych na Krajową Administrację Skarbową. Treść propozycji zawartej w poselskim projekcie celu tego nie realizuje, stąd nie zasługuje na aprobatę.

Zmiana do propozycji poselskiej wprowadzona poprawką nr 4 zgłoszoną w toku prac sejmowej Komisji do Spraw Deregulacji ma charakter jedynie redakcyjny i nie zmienia istoty tej propozycji.

5. Niekaranie za niecelowe błędy i pomyłki (art. 3 pkt 3 projektu)

Zgodnie z zaproponowanym brzmieniem przepisu art. 274 § 7 Ordynacji podatkowej zastosowanie przepisów § 1–6 nie może stanowić wyłącznej podstawy podjęcia czynności sprawdzających, wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Z uzasadnienia do projektu wynika, że intencją wprowadzenia przepisu jest ochrona podatników przed podejmowaniem czynności w zakresie ustalania, czy rzeczywiście nie doszło do czynu karalnego. Należy zwrócić uwagę na całkowitą rozbieżność między treścią projektowanego art. 274 § 7 Ordynacji podatkowej a jego uzasadnieniem. Z uzasadnienia wynika, że projektodawca zamierza wprowadzić przepis, który pozwala wprost nie podejmować czynności w zakresie ustalania, czy rzeczywiście nie doszło do czynu karalnego w przypadku skorygowania błędu rachunkowego lub omyłki. Jednak z projektowanego art. 274 § 7 Ordynacji podatkowej taka norma nie wynika. Projektowany przepis nie odnosi do czynów karalnych, a wskazuje tylko, że zastosowanie przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej nie może stanowić wyłącznej podstawy podjęcia czynności sprawdzających, wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. W procedurach podatkowych wymienionych w projektowanym przepisie, tj. czynnościach sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowaniu podatkowym, nie dokonuje się ustaleń, czy doszło do czynu karalnego, ponieważ nie jest to istotne dla dokonywania wykładni przepisów prawa podatkowego. Przepisy te nie posługują się pojęciem czynu karalnego. Istniejąca rozbieżność między uzasadnieniem projektowanego przepisu a jego treścią pozwala przypuszczać, że intencja projektodawcy, o której jest mowa w uzasadnieniu, nie została wyrażona w treści projektowanego przepisu, co prowadzi do negatywnej oceny tej propozycji.

Ponadto projektodawca przepisu nie wyjaśnił w jaki sposób dodanie projektowanego § 7 przyczyni się do „niekarania za niecelowe błędy i omyłki”.

Mając na względzie tylko treść samego projektowanego przepisu art. 274 § 7 Ordynacji podatkowej, bez jego uzasadnienia, wprowadzenie projektowanej regulacji wydaje się niezasadne. Przepis art. 274 Ordynacji podatkowej należy do przepisów działu V normujących czynności sprawdzające i reguluje zasady usuwania uchybień w złożonych deklaracjach podatkowych przez

organ podatkowy oraz w ramach autokorekty dokonanej przez podatnika. Zgodnie § 1 tego przepisu w razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki, bądź że wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień samodzielnie koryguje deklarację albo zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie.

Dodanie do art. 274 § 7 w proponowanym brzmieniu spowoduje, że przepis art. 274 będzie wewnętrznie sprzeczny, bowiem w przypadku gdy organ stwierdzi w deklaracji błąd rachunkowy, nie będzie mógł (zgodnie z projektowanym § 7) podjąć czynności sprawdzających, czyli nie będzie mógł skorygować deklaracji, ani wezwać podatnika do złożenia korekty (§ 1). Działania organów podatkowych zmierzające do wyeliminowania błędów rachunkowych lub innych oczywistych omyłek w deklaracji są bowiem prowadzone właśnie w ramach czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające prowadzone są w celu bieżącej, wstępnej weryfikacji prawidłowości deklarowanych przez podatnika zobowiązań podatkowych i mają jak najszybciej zapobiec powstaniu zaległości podatkowych. Zmierzają również do dobrowolnego wyeliminowania uchybień związanych z rozliczeniem podatku przez podatnika. Skoro deklaracja złożona przez podatnika zawiera błędy w postaci oczywistych omyłek, błędów rachunkowych czy też została wypełniona niezgodnie z ustalonymi wymogami, to oznacza, że jest wadliwa i należy ją skorygować.

Natomiast w przypadku stwierdzenia w toku czynności sprawdzających nieprawidłowości w dokonanych przez podatnika rozliczeniach i jednocześnie braku stosownej korekty deklaracji zachodzi konieczność podjęcia przez organ podatkowy dalszych czynności (kontrola podatkowa, postępowanie podatkowe), które mają na celu weryfikację poprawności wywiązywania się przez podatnika z obowiązków podatkowych.

Zatem zbędna byłaby norma, zgodnie z którą „zastosowanie przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej nie może stanowić wyłącznej podstawy podjęcia czynności sprawdzających”, skoro stosowanie przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej ma miejsce właśnie w toku czynności sprawdzających.

Norma, zgodnie z którą „zastosowanie przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej nie może stanowić wyłącznej podstawy wszczęcia kontroli podatkowej” nie spełni zakładanej przez projektodawcę funkcji. W upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli podatkowej wskazuje się bowiem podstawę prawną kontroli podatkowej, natomiast nie podaje się podstaw (powodów) wszczęcia kontroli podatkowej u kontrolowanego.

Nietrafna byłaby także norma, zgodnie z którą „zastosowanie przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej nie może stanowić wyłącznej podstawy wszczęcia postępowania podatkowego”, ponieważ informacja o zastosowaniu przepisów art. 274 § 1–6 Ordynacji podatkowej nie ma istotnego znaczenia dla wszczęcia postępowania podatkowego.

Z uwagi na powyższe wprowadzenie projektowanego przepisu art. 274 § 7 Ordynacji podatkowej nie jest uzasadnione.

6. Ostrzeżenie podatników przed potencjalnymi nierzetelnymi kontrahentami (art. 3 pkt 4 i art. 4 projektu – poprawka nr 5)

Projektowane przepisy art. 274d Ordynacji podatkowej oraz art. 79a ustawy o KAS wprowadzają obowiązek informowania podatnika przez organ podatkowy, że kontrahent podatnika wykonujący działalność gospodarczą jest wpisany do Rejestru Należności Publicznoprawnych (RNP) jako zobowiązany, jeśli taka okoliczność zostanie stwierdzona w związku z postępowaniem podatkowym, kontrolą podatkową lub kontrolą celno-skarbową. W uzasadnieniu wskazano, że celem wprowadzenia tych regulacji jest zabezpieczenie przedsiębiorcy przed niewypłacalnymi kontrahentami.

W myśl obowiązujących przepisów RNP umożliwia ocenę zdolności płatniczej przyszłego kontrahenta, a tym samym ułatwia zasięgnięcie informacji na temat jego zdolności do uiszczania przyszłych zobowiązań finansowych. RNP wspiera przedsiębiorców w unikaniu kontraktowania z nierzetelnymi partnerami gospodarczymi, a ponadto przyczynia się do przeciwdziałania wyłudzeniom i oszustwom. W RNP gromadzi się informacje o określonych w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁵⁾ (zwanej dalej: „u.p.e.a.”) należnościach pieniężnych, podlegających egzekucji administracyjnej, dla których wierzycielem jest naczelnik urzędu skarbowego albo jednostka samorządu terytorialnego¹⁶⁾. Odnosząc się do projektowanych regulacji należy zauważyć, że kwestie dotyczące zasad i sposobu prowadzenia RNP oraz udostępniania danych z tego rejestru zostały całościowo uregulowane w u.p.e.a., zgodnie z art. 1 pkt 4 tej ustawy. Dane zawarte w RNP są ujawniane, gdy łączna kwota należności pieniężnych wraz z odsetkami z tytułu niezapłacenia ich w terminie wynosi nie mniej niż 5.000 zł¹⁷⁾.

Na gruncie przepisów u.p.e.a. określone dane zawarte w RNP są udostępniane:

- zobowiązanemu¹⁸⁾,
- podmiotowi zainteresowanemu¹⁹⁾, czyli każdej osobie fizycznej, osobie prawnej albo jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, która chce uzyskać informacje na temat wymagalnych zobowiązań publicznoprawnych innego podmiotu,
- podmiotom uprawnionym w rozumieniu art. 18q § 2 u.p.e.a.²⁰⁾, czyli wierzycielowi, sądowemu lub administracyjnemu organowi egzekucyjnemu, sądowi, organowi prokuratury, Szefowi Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Biuru Informacji Kredytowej, a także biurom informacji gospodarczej.

¹⁵⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 132

¹⁶⁾ Art. 18b § 1 u.p.e.a.

¹⁷⁾ Art. 18e u.p.e.a.

¹⁸⁾ Art. 18k § 1 u.p.e.a.

¹⁹⁾ Art. 18j § 1 u.p.e.a.

²⁰⁾ Art. 18j § 1 u.p.e.a.

Kwestia udostępniania danych podmiotom zainteresowanym oraz sposób ich udostępniania zostały uregulowane w art. 18j i art. 18k u.p.e.a. Podmiot zainteresowany pozyskuje dane z RNP za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym²¹⁾.

Z powyższego wynika, że dane z RNP są udostępniane m.in. podmiotowi zainteresowanemu, tj. każdej osobie fizycznej, osobie prawnej albo jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, która chce uzyskać informacje na temat wymagalnych zobowiązań publicznoprawnych innego podmiotu.

Zatem stwierdzić należy, że obowiązujące regulacje prawne dotyczące funkcjonowania RNP, zawarte w u.p.e.a., są wystarczające. Wzmacniają one bezpieczeństwo obrotu gospodarczego oraz dążą do zabezpieczenia przedsiębiorcy przed nierzetelnym kontrahentem. Nie ma zatem podstaw do nakładania na organy podatkowe lub kontrolujących obowiązku w tym zakresie.

Dodatkowo przenoszenie regulacji prawnych dotyczących korzystania z RNP do przepisów innych ustaw byłoby niespójne systemowo ze względu na całościowe uregulowanie przedmiotowej tematyki w u.p.e.a.

Należy również zauważyć, że obecne przepisy Ordynacji podatkowej²²⁾ umożliwiają podatnikowi uzyskanie na temat kontrahenta (podatnika prowadzącego działalność gospodarczą) informacji o:

- niezłożeniu lub złożeniu przez podatnika deklaracji lub innego dokumentu, do których złożenia był obowiązany na podstawie przepisów ustaw podatkowych;
- nieucięciu lub ujęciu przez podatnika w złożonej deklaracji lub złożonym innym dokumencie zdarzeń, do których ujęcia był obowiązany na podstawie przepisów ustaw podatkowych;
- zaleganiu lub niezaleganiu przez podatnika w podatkach wynikających z deklaracji lub innego dokumentu składanych na podstawie przepisów ustaw podatkowych.

W świetle powyższych przepisów podatnik prowadzący działalność gospodarczą ma możliwość w każdym czasie sprawdzić, czy jego kontrahenci rzetelnie wywiązują się ze swoich obowiązków wobec Skarbu Państwa.

Propozycja obligatoryjnych ostrzeżeń dla podatników przed nierzetelnymi kontrahentami, którzy posiadają zaległości podatkowe, wysyłanych przez urzędy skarbowe bez wniosku podatnika może budzić wątpliwości w świetle przepisów regulujących obowiązek przestrzegania przez organy podatkowe tajemnicy skarbowej.

Należy zatem zwrócić uwagę, że projektowane przepisy art. 274d Ordynacji podatkowej oraz art. 79a ustawy o KAS:

- 1) miałyby zastosowanie tylko do ograniczonej grupy podatników – tych, wobec których została wszczęta kontrola podatkowa, kontrola celno-skarbowa lub postępowanie podatkowe,

²¹⁾ Art. 18k § 1 u.p.e.a.

²²⁾ Art. 293 § 3 Ordynacji podatkowej.

- 2) nakładają na organy dodatkowy obowiązek, który nie jest bezpośrednio związany z prowadzeniem kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego,
- 3) mogą powodować ponoszenie przez organy dodatkowych kosztów związanych z doręczeniem informacji podatnikowi.

Wątpliwości budzi także zamieszczenie przepisu art. 274d Ordynacji podatkowej w dziale dotyczącym czynności sprawdzających, ponieważ przepis nie wskazuje, że wobec kontrahenta podatnika podejmowane są czynności sprawdzające.

Jednocześnie zauważa się, że projekt ustawy przewiduje w art. 4 dodanie w ustawie o KAS art. 79a, podczas gdy ta jednostka redakcyjna już obecnie istnieje. Zgodnie z treścią art. 79a ustawy o KAS w toku kontroli celno-skarbowej naczelnik urzędu celno-skarbowego może oszacować podstawę opodatkowania na podstawie odrębnych przepisów. Nie wydaje się, by intencją projektodawcy było zastąpienie obecnie obowiązującego art. 79a ustawy o KAS, zatem błędnie wskazana została jednostka redakcyjna ustawy o KAS, w której należałoby zamieścić proponowaną treść dotyczącą konieczności informowania kontrolowanego o wpisaniu jego kontrahentów do Rejestru Należności Publicznoprawnych.

W związku z powyższym wprowadzenie projektowanych przepisów art. 274d Ordynacji podatkowej oraz art. 79a ustawy o KAS nie jest uzasadnione.

W poprawce nr 5 zgłoszonej w toku prac sejmowej Komisji do Spraw Deregulacji dodano art. 274d ust. 2 (powinno być § 2) Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym na potrzeby stosowania przepisu ust. 1 organ podatkowy prowadzący postępowanie podatkowe lub kontrolę podatkową ma dostęp do Rejestru Należności Publicznoprawnych na zasadach określonych w art. 181 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Poprawka ta zawiera również analogiczną zmianę w art. 79c ust. 2 ustawy o KAS. Proponowana w § 2 regulacja w zakresie odesłania do ustawy o postępowaniu egzekucyjnym nie jest kompleksowa i nie zapewni organom podatkowym wystarczającego dostępu i uzyskania danych z RNP.

Poprawka nr 5 nie wpływa na negatywne stanowisko Rady Ministrów odnośnie do projektowanych przepisów art. 274d Ordynacji podatkowej oraz art. 79a ustawy o KAS. Wprowadzenie proponowanych rozwiązań spowoduje nieuzasadnione obciążenie wszystkich organów podatkowych, a więc zarówno organów Krajowej Administracji Skarbowej, jak i samorządowych organów podatkowych. Przyjęcie proponowanych zmian będzie oznaczać, że w każdej procedurze podatkowej, której stroną są podatnicy prowadzący działalność gospodarczą, niezależnie od przedmiotu procedury i czasu jej trwania organy podatkowe będą musiały wyszukiwać odpowiednie informacje o kontrahentach podatnika prowadzących działalność gospodarczą w Rejestrze Należności Publicznoprawnych i przekazywać te informacje podatnikowi. Należy mieć na uwadze, że status kontrahenta podatnika w Rejestrze Należności Publicznoprawnych (czy jest zobowiązanym czy nie jest) może się zmieniać, także w toku

prowadzonych procedur. Całkowicie niejasne jest, na jaki dzień organy podatkowe sprawdzałyby ten status.

Niezależnie od powyższego skoro podatnik prowadzący działalność gospodarczą, w świetle przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, ma uprawnienie do sprawdzenia w RNP w każdym czasie, czy jego kontrahenci rzetelnie wywiązują się ze swoich obowiązków wobec Skarbu Państwa, to niezasadne jest nakładanie takiego obowiązku na organy podatkowe.

Mając na uwadze powyższe:

- w zakresie, w jakim projektowane rozwiązania mogłyby uzyskać akceptację Rady Ministrów – stosowne projekty są już procedowane z inicjatywy Rady Ministrów,
- w pozostałym zakresie – propozycje nie uzyskują akceptacji Rady Ministrów.