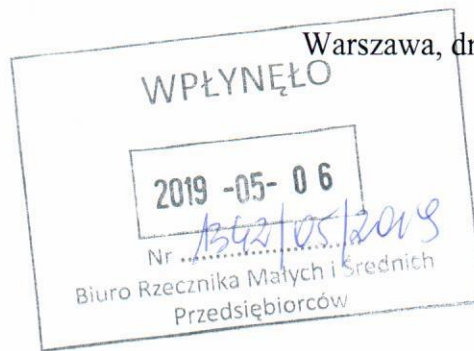




**RZECZPOSPOLITA POLSKA  
MINISTER FINANSÓW**



Warszawa, dnia 16 kwietnia 2019 r.

WIP  
M. Pogoda  
06.04.19

Pan

**Jacek Cieplak**

Zastępca Rzecznika Małych i Średnich  
Przedsiębiorców  
ul. Wilcza 46  
00-679 Warszawa

Szanowny Panie Rzeczniku,

w odpowiedzi na pismo z 12 lutego 2019 roku (sygn. RMSP-16/2019WIP)<sup>1</sup> przedstawiam w imieniu Ministra Finansów, p. Teresy Czerwińskiej, następujące informacje i wyjaśnienia:

1. Minister Finansów nie jest właściwy rzeczowo w sprawie wydania - na podstawie art. 33 ust. 1 ustawy - Prawo przedsiębiorców (w skrócie: UPP)<sup>2</sup> - objaśnień prawnych „*przepisów prawa z zakresu działalności gospodarczej, w szczególności [...] przepisów regulujących podejmowanie, wykonywanie lub zakończenie działalności gospodarczej*”, jeżeli przedmiotem wniosku o wydanie takich objaśnień są przepisy prawa podatkowego podlegające legalnej wykładni na zasadzie i w postępowaniach określonych w przepisach art. 14a lub art. 14b ustawy - Ordynacja podatkowa (w skrócie: UOP)<sup>3</sup>, czyli w formie interpretacji ogólnej, objaśnień podatkowych lub interpretacji indywidualnej.

2. Nie wchodząc w tym miejscu w szczegółową analizę relacji między przepisami UPP o objaśnieniach prawnych i przepisami UOP o interpretacji ogólnej, objaśnieniach podatkowych i interpretacji indywidualnej, trzeba - moim zdaniem - stanowczo odrzucić możliwość legalnej wykładni tych samych przepisów w dwóch różnych reżimach prawnych, mających różny zakres podmiotowy i przedmiotowy oraz statuujących różne skutki takiej wykładni. Przyjęcie odmiennego poglądu byłoby w konflikcie z zasadą racjonalnego ustawodawcy i mogłoby prowadzić nawet do naruszenia konstytucyjnych zasad równości oraz zaufania do państwa i prawa.

3. W piśmie z 26 marca 2019 roku, w którym odpowiedziałem na pierwszy z serii podobnych wniosków Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców z 27 listopada 2018 roku (sygn. RMSP-327.11.2018), przedstawiłem dodatkowe argumenty przeciw uwzględnianiu takich wniosków

<sup>1</sup> Data i sygnatura mogą zawierać błędy wynikające z dorozumienia tej pierwszej i z częściowo ręcznego charakteru tej drugiej.

<sup>2</sup> Zob. ustawę z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2018 r., poz. 646 ze zmianami) [w skrócie: UPP].

<sup>3</sup> Zob. ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 800 ze zmianami) [w skrócie: UOP].

i załatwianiu spraw z takich wniosków w zakresie przepisów prawa podatkowego. Te argumenty zachowują aktualność na gruncie niniejszej sprawy.

4. Co do meritum wniosku z 12 lutego, to - chociaż nie wypowiadam się na zasadzie i w formie objaśnień prawnych w rozumieniu art. 33 ust. 1 UPP - sygnalizuję, że z przepisów rozdziału 1a działu II UOP (które dotyczą szeroko rozumianych interpretacji przepisów prawa podatkowego) nie wynika niedopuszczalność wszczęcia i prowadzenia kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej w stosunku do okresu rozliczeniowego (okresów rozliczeniowych) przed opublikowaniem interpretacji ogólnej. Ochrona z tytułu zasady nieszkodzenia (art. 14k-14m UOP) nie polega bowiem na niedopuszczalności prowadzenia tych kontroli, lecz na zwolnieniu z obowiązku zapłaty podatku, nienaliczaniu odsetek zwłoki i niewszczynianiu postępowania karnego skarbowego, przy czym jej zakres jest pełny w stosunku do okresu (okresów) po opublikowaniu interpretacji ogólnej, a ograniczony (bez zwolnienia z obowiązku zapłaty podatku) - w stosunku do okresu (okresów) przed opublikowaniem interpretacji ogólnej.

Aby zresztą efektywnie korzystać z takiej ochrony, konieczna jest zobiektywizowana i podlegająca kontroli sądu administracyjnego procedura oceny i ustalenia, czy konkretny podatnik w konkretnym stanie faktycznym spełnia warunki korzystania z takiej ochrony. A taka procedura jest możliwa tylko poprzez wszczęcie i prowadzenie postępowania podatkowego w kierunku wydania decyzji podatkowej, co może być poprzedzone „mniejszymi” procedurami typu czynności sprawdzające, kontrola podatkowa lub kontrola celno-skarbowa. Nie ma zatem racjonalnego uzasadnienia dla niewszczyniania i nieprowadzenia takich procedur w stosunku do całych okresów rozliczeniowych tylko z powodu opublikowania interpretacji ogólnej dotyczącej przecież nie całego okresu rozliczeniowego jako takiego, a tylko określonego wąskiego zagadnienia podatkowo-prawnego, które jest co najwyżej elementem szerszej działalności podatnika w tym okresie rozliczeniowym.

5. Pragnę jeszcze zauważyć, że zasada zaufania z powoływanego we wniosku przepisu art. 121 § 1 UOP nie polega na tym, aby nie wszczynać i nie prowadzić postępowania podatkowego lub - odpowiednio - czynności sprawdzających (art. 280 UOP), kontroli podatkowej (art. 292 UOP) czy kontroli celno-skarbowej [art. 94 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (UKAS)<sup>4</sup>]. Ta zasada polega wręcz odwrotnie na tym, aby wszcząć i prowadzić postępowanie (odpowiednio inną procedurę) w określony sposób („*Postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych*”).

Na zakończenie warto dodać, że - z jasnej i wyraźnej woli ustawodawcy - do kontroli podatkowej stosuje się przepisy UPP o ograniczeniu kontroli działalności gospodarczej: „*Do kontroli działalności gospodarczej podatnika będącego przedsiębiorcą stosuje się przepisy rozdziału 5 [UPP]*” (art. 291c UOP), a do kontroli celno-skarbowej - nie: „*Do kontroli celno-skarbowej nie stosuje się przepisów rozdziału 5 [UPP]*” (art. 93 UKAS).

6. Jeżeli w ocenie Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców istnieje uzasadniona potrzeba legalnej wykładni przepisów prawa podatkowego w zakresie działania zasady nieszkodzenia w związku z kontrolą podatkową lub kontrolą celno-skarbową i stosowanie tych przepisów przez organy podatkowe jest niejednolite, to jak każdy (z wyłączeniem organu administracji publicznej)

---

<sup>4</sup> Zob. ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (jednolity tekst: Dz.U. z 2018 r., poz. 508 ze zmianami) [w skrócie: UKAS].

może on - na podstawie art. 14a § 1 pkt 1 w związku z § 1b UOP - zwrócić się do Ministra Finansów z umotywowanym wnioskiem o wydanie interpretacji ogólnej, ewentualnie z inicjatywą wydania objaśnień podatkowych. Deklaruję lojalną i ścisłą współpracę w takim postępowaniu.

Z upoważnienia / w zastępstwie

**Potwierdzam zgodność kopii wydruku z dokumentem elektronicznym:**

Identyfikator dokumentu	2929551.9824159.6421290
Nazwa dokumentu	OdpowiedźMFŚ projektSP15042019.pdf
Tytuł dokumentu	OdpowiedźMFŚ projektSP15042019
Sygnatura dokumentu	-
Data dokumentu	2019-04-16
Skrót dokumentu	9D83BF3D4E2F73EC767C7E4A116FE999F8576A17
Wersja dokumentu	1.5
Data podpisu	2019-04-16 17:32:25
Podpisane przez	Filip Świtała; MF Podsekretarz Stanu

EZD 3.71.456.456.21023

Data wydruku: 2019-04-29

Autor wydruku: Jankowska Jagoda (specjalista)

*Jagoda Jankowska*