



Biuro Rzecznika
Małych i Średnich Przedsiębiorców

RMSP - 646/2019/WPL

Warszawa, 8 listopada 2019 r.

Pan
Jerzy Kwieciński
Minister Finansów,
Inwestycji i Rozwoju
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Szanowny Panie Ministrze

działając na podstawie art. 9 ust. 1 pkt 3 oraz art. 11 ust. 1 w zw. z art. 12 ust. 1 i ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 30 marca 2018 r. o Rzeczniku Małych i Średnich Przedsiębiorców¹, uprzejmie informuję, że przedsiębiorcy oraz reprezentujące ich organizacje alarmują o licznych przypadkach praktyki organów podatkowych polegającej na wszczynaniu postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie wyłącznie w celu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Wskazuje na to, chociażby fakt wszczynania tych postępowań, czy też dokonywania zatrzymań celem zawiadomienia o wszczętym postępowaniu częstokroć ostatniego dnia przed upływem ustawowego 5-letniego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa², 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.

¹ Dz.U. z 2018 r. poz. 648.

² T.j. Dz.U. z 2019 r. poz. 900, dalej: „Ordynacja podatkowa”.

Jak wskazuje Łabuda: *Nowa regulacja z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej spowodowała wzmożone zainteresowanie organów podatkowych postępowaniami karnymi skarbowymi z perspektywy zapobiegania przedawnieniu zobowiązań podatkowych. Jako że nominalnie, czym innym jest organ podatkowy (naczelnik urzędu skarbowego), czym innym finansowy organ postępowania przygotowawczego (urząd skarbowy), w praktyce zaś osobą kierującą oboma organami jest ta sama osoba (naczelnik), **wskazany przepis stał się szybko poręcznym instrumentem wydłużenia możliwości egzekucji zobowiązań podatkowych, prowadzenia postępowań kontrolnych oraz postępowań podatkowych. Wystarczyło bowiem wydanie postanowienia o wszczęciu dochodzenia lub śledztwa, a przedawnienie zobowiązania podatkowego ulegało zawieszeniu de iure. Na efekty takiej praktyki organów podatkowych nie trzeba było długo czekać. Wszędzie tam, gdzie zachodzi niebezpieczeństwo przedawnienia zobowiązania podatkowego, organ wszczyna postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe, powodując tym samym zawieszenie przedawnienia zobowiązania***³.

Biorąc powyższe pod uwagę, to nasuwać się może wniosek, że organy podatkowe wykorzystują rzeczony przepis w sposób instrumentalny. Celem samym w sobie nie jest bowiem prowadzenie postępowania karnego skarbowego, ale doprowadzenie do zawieszenia postępowania administracyjnego przed naczelnikiem urzędu skarbowego. Na skutek wskazanego działania podatnik postawiony jest w stan niepewności zarówno w odniesieniu do terminu egzekucji zobowiązania, jak i do rezultatu wszczętego postępowania karnego skarbowego, które w pierwszej fazie toczy się wszakże „w sprawie”, a nie „przeciw osobie”. Zawieszenie postępowania administracyjnego przed organem podatkowym następuje zatem niezależnie od tego, czy do wszczęcia postępowania przeciwko podatnikowi finalnie dojdzie⁴.

Wskazać należy również, że wraz z wejściem ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o zmianie ustawy o kontroli skarbowej oraz niektórych innych ustaw⁵ do kodeksu karnego

³ G. Łabuda, *Zawieszenie postępowania karnego skarbowego ze względu na prejudykat*, PrPr 2011, Nr 3, SIP Legalis.

⁴ Por. MF: Jak długo można ścigać za uszczuplenia podatkowe?, <https://biznes.interia.pl/podatki/news/jak-dlugo-mozna-scigac-za-uszczuplenia-podatkowe,2633045,4211>, dostęp: 31.10.2019; Skarbowka nie wstrzyma już tak łatwo przedawnienia, <https://www.prawo.pl/podatki/wszczynanie-postepowan-przed-uplywem-przedawnienia-fiskus-musi,495628.html>, dostęp: 31.10.2019; Urzędnicy silni wobec słabych – przedsiębiorca odprowadzony przez policję do złożenia wyjaśnień w Sylwestra, <https://rzecznikmsp.gov.pl/urzednicy-silni-wobec-slabych-przedsiębiorca-odprowadzony-przez-policje-do-zlozenia-wyjasnien-w-sylwestra/>, dostęp: 31.10.2019.

⁵ Dz.U. z 2010 r. Nr 127, poz. 858.



skarbowego wprowadzono art. 114a, zgodnie z którym postępowanie w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe może być także zawieszone, jeżeli jego prowadzenie jest w istotny sposób utrudnione ze względu na toczące się postępowanie przed organami kontroli skarbowej, organami podatkowymi, organami celnymi lub sądami administracyjnymi.

Zgodnie ze stanowiskiem Łabudy: (...) stwierdzenie utrudnienia postępowania karnego skarbowego w stopniu istotnym zostało pozostawione uznaniu organu prowadzącego postępowanie, sama zaś decyzja procesowa o zawieszeniu postępowania karnego skarbowego *de facto* jest stosunkowo łatwa do uzasadnienia. Zawsze bowiem tam, gdzie mamy do czynienia z postępowaniem karnym skarbowym i jednocześnie postępowaniem prejudycjalnym, nie jest znany wynik tego drugiego. Nie jest zatem wiadome, czy doszło do wyczerpania znamion czynu zabronionego, stąd też prowadzenie postępowania karnego skarbowego jest w istotny sposób utrudnione⁶. Tym samym wskazany powyżej przepis art. 114a umożliwia organowi prowadzącemu postępowanie karne skarbowe jego zawieszenie w przypadku niezakończono postępowania administracyjnego w przedmiocie zobowiązania podatkowego, na skutek czego nie ulega przedawnieniu karalność deliktu skarbowego.

W piśmiennictwie podkreśla się, że: *Analiza wszakże przepisu art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej z perspektywy art. 114a KKS, rzuca nowe światło na funkcję przepisu karnego skarbowego. Okazuje się bowiem, że rzeczywistym powodem, dla którego wprowadzono art. 114a KKS, nie jest bynajmniej – jak tego chce Minister Finansów – wyjście naprzeciw oczekiwaniom stron postępowań karnych skarbowych żądających zawieszenia, które do wejścia w życie omawianego przepisu nie było możliwe. Chodzi o coś innego – o długotrwałe zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego na skutek toczącego się, a zawieszonego zarazem postępowania karnego skarbowego. W ten prosty sposób dochodzi do takiego wzajemnego powiązania postępowań, z którego korzyści osiągnie wyłącznie organ podatkowy i organ postępowania przygotowawczego⁷.*

Mając na uwadze powyższe, stwierdzić należy, że konstrukcja wskazanych przepisów umożliwia organom podatkowym utrzymywanie permanentnego stanu zawieszenia egzekucji zobowiązania podatkowego. Przedsiębiorcy bywają narażeni na stan ciągłej niepewności,

⁶ G. Łabuda, Zawieszenie postępowania karnego skarbowego..., dz. cyt.

⁷ Tamże.



co niekorzystnie odbija się na prowadzonej działalności gospodarczej, stanowiąc swoisty „hamulec” w rozwoju przedsiębiorstwa⁸.

Jak wskazuje Banaszak: *Jednym z celów wprowadzenia w systemie prawa daninowego instytucji przedawnienia jest jej służyć pewności obrotu prawnego poprzez wygasanie po upływie określonego ustawowo czasu niezapłaconych zobowiązań podatkowych. W ten sposób zostaje zabezpieczony obrót prawny i ustabilizowane zobowiązania podatnika. Dzięki temu ma on podstawy zakładać, że nie będzie musiał zrealizować zaległych zobowiązań podatkowych, gdyby niewłaściwie zinterpretował przepisy prawa podatkowego, błędnie wypełnił informacje podatkowe, nie ujawnił wszystkich informacji wymaganych w przepisach prawa podatkowego lub nawet nie złożył w terminie wymaganej deklaracji, lub w określonym przez ustawodawcę czasie nie została mu doręczona decyzja ustalająca zobowiązanie podatkowe. Ustawodawca poprzez istnienie instytucji przedawnienia zapewnia mu tym samym pewną granicę czasową, którą może uwzględniać przy podejmowaniu decyzji o charakterze ekonomicznym. Wynosi ona pięć lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy*⁹.

W tym miejscu należy podkreślić, iż jednak zauważono problem wynikający z opisanego stosowania art. 70 § 6 pkt 1, o czym świadczy przyjęty przez Radę Ministrów i przekazany do Sejmu RP projekt nowej Ordynacji podatkowej¹⁰. Projekt ten przewiduje rezygnację z normy analogicznej do wskazanego przepisu, co uniemożliwi kontynuowanie praktyki stosowanej przez organy podatkowe. Niestety, prace nad projektem utknęły na pierwszym czytaniu w Komisji Finansów Publicznych¹¹.

⁸ Zob. Rzecznik MŚP przypomina: po wyroku TSUE przedsiębiorcy mają czas do 15 listopada na wznowienia swojego postępowania podatkowego, <https://rzecznikmsp.gov.pl/rzecznik-msp-przypomina-po-wyroku-tsue-przedsiębiorcy-maja-czas-do-15-listopada-na-wznowienia-swojego-postepowania-podatkowego/>, dostęp: 8.11.2019.

⁹ B. Banaszak, *O konstytucyjności ustawowej regulacji zawieszenia zobowiązania podatkowego*, ZNSA nr 1 (32) z 2011 r., s. 11-18, LEX.

¹⁰ <http://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/B670900845B482D9C12584170033BE62/%24File/3517.pdf>, dostęp: 31.10.2019.

¹¹ http://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/PrzebiegProc.xsp?nr=3517&fbclid=IwAR1Gxu7fQD0BJY81DAxWDonJw1qC9PUzg1orul1Nn062e6L2U_pl1a0n2Lc, dostęp: 31.10.2019.



Mając zatem na uwadze powyższe, a także podnoszoną wielokrotnie niekonstytucyjność przepisu art. 70 § 6 pkt 1 obowiązującej Ordynacji podatkowej¹², koniecznym jest zaprzestanie przez organy podatkowe stosowania praktyki polegającej na instrumentalnym wykorzystywaniu rzeczonoego przepisu w celu uniemożliwienia przedawnienia zobowiązań podatkowych, a nie z zamiarem prowadzenia postępowań o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie, co podważa zasadę zaufania obywatela do państwa, która to stanowi podstawę demokratycznego państwa prawnego, a nadto łamie zasady Konstytucji Biznesu¹³.

Na koniec zwracam się z uprzejmą prośbą o udzielenie informacji, jakie działania podjął lub zamierza podjąć Pan Minister w zakresie zaprzestania stosowania przez organy podatkowe opisanych w niniejszym piśmie praktyk, a także o wskazanie, czy przygotowywane są zmiany prawne w tym zakresie.

2 pozaznaw
Z up. Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców
RADCA RZECZNIKA
Wydział Prawno-Legislacyjny
Marek Woch
Dr n. pr. Marek Woch

¹² Rzecznik Praw Obywatelskich wnioskiem z dnia 22 października 2014 r., znak: II.511.1778.2014.MWa, skierowanym do Trybunału Konstytucyjnego, wniósł o stwierdzenie niezgodności z Konstytucją RP art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. W dniu 10 stycznia 2017 r. o godz. 9:00 Trybunał Konstytucyjny rozpoznał wniosek RPO, dotyczący biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Na podstawie art. 225 kodeksu postępowania cywilnego w związku z art. 36 ustawy o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym, Trybunał Konstytucyjny postanowił zamkniętą rozprawę otworzyć na nowo i odroczyć bez wyznaczania terminu; Por. <http://trybunal.gov.pl/postepowanie-i-orzeczenia/komunikaty-prasowe/komunikaty-po/art/9524-bieg-terminu-przedawnienia-zobowiazania-podatkowego>, dostęp: 31.10.2019; B. Banaszak, O konstytucyjności..., ZNSA nr 1 (32) z 2011 r., s. 11-18, LEX.

¹³ Zob. VI Posiedzenie Rady Przedsiębiorców, Stosowanie zasad Prawa przedsiębiorców przez organy Krajowej Administracji Skarbowej, Nagranie + Prezentacje, Katowice 17.10.2019, <https://rzecznikmsp.gov.pl/instytucja-rzecznika/rada-przedsiębiorcow/>, dostęp: 31.10.2019.