



Warszawa, dnia 13 grudnia 2019

**MINISTERSTWO FINANSÓW  
PODSEKRETARZ STANU  
Z-CZA SZEFA KRAJOWEJ  
ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
Tomasz Ślaboszowski**

DPP6.0723.19.2019

**Pan  
Adam Abramowicz  
Rzecznik Małych i Średnich  
Przedsiębiorców**

*Szanowny Panie Rzeczniku,*

W związku z pismem z dnia 08.11.2019 r., znak: RMSP-646/2019/WPL, dotyczącym problematyki wszczynania postępowań w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe wyłącznie w celu zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, informuję co następuje.

Na wstępie zauważam, iż wskazane zagadnienie było przedmiotem omówienia na posiedzeniu Zespołu Roboczego do Spraw Wsparcia Przedsiębiorców w kwietniu 2019 r., z udziałem przedstawicieli Biura Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców. Przedstawiono wówczas stanowisko dotyczące prawidłowości postępowań przygotowawczych.

Obowiązujące przepisy nie ograniczają organów do podejmowania działań w postępowaniu podatkowym, kontrolnym czy karnym, poprzez wskazanie określonego terminu do podjęcia czynności przed nastąpieniem przedawnienia zobowiązania podatkowego. Przepisy wskazują natomiast, że organy mają uprawnienie, a nawet obowiązek do podejmowania działań do czasu przedawnienia. Wynika to z zasady legalizmu wyrażonej w art. 10 § 1 Kodeksu postępowania karnego (kpk), zgodnie z którą organ powołany do ścigania przestępstw jest obowiązany do wszczęcia i przeprowadzenia postępowania przygotowawczego o czyn ścigany z urzędu. Przepis ten jest odpowiednio stosowany w postępowaniu w sprawach karnych skarbowych na zasadzie art. 113 § 1 Kodeksu karnego skarbowego (kks).

W związku z powyższym w sytuacji podejrzenia popełnienia przestępstwa lub wykroczenia, które wiąże się z niewykonaniem zobowiązania podatkowego, organ ścigania wszczyna postępowanie przygotowawcze, co skutkuje również zawieszeniem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

Należy podkreślić, że zgodnie z przepisem art. 303 kpk w zw. z art. 113 § 1 kks wszczęcie postępowania przygotowawczego następuje w sytuacji uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego (wykroczenia skarbowego) godzącego w realizację obowiązków

podatkowych. Uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa (wykroczenia) musi odnosić się do konkretnego czynu dającego się zakwalifikować z określonego przepisu Kodeksu karnego skarbowego. Gdy brak jest takiego uzasadnienia, wszczęcie postępowania przygotowawczego nie jest dopuszczalne. Wszczęcie postępowania przygotowawczego następuje co do zasady na podstawie zebranego przez organy Krajowej Administracji Skarbowej materiału np. z kontroli celno-skarbowej lub podatkowej.

Nadużycie instytucji wszczęcia postępowania przygotowawczego w celu przedłużenia terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego mogłoby ewentualnie być stwierdzone, jeżeli wszczęcie postępowania przygotowawczego byłoby nieuzasadnione, co w dalszym postępowaniu prowadziło do jego umorzenia. Wtedy można byłoby sformułować wniosek o instrumentalnym wykorzystywaniu, w związku z treścią przepisu art. z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, wszczynania postępowania przygotowawczego. Jednakże ocena taka jest możliwa dopiero po analizie akt konkretnej sprawy pod kątem czy rzeczywiście w danej sprawie można formułować wobec organu zarzut bezzasadnego wszczęcia postępowania przygotowawczego.

Jednocześnie należy podkreślić, że każde postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe prowadzone jest pod nadzorem organu nadrzędnego nad finansowym organem postępowania przygotowawczego (dyrektora izby administracji skarbowej) lub prokuratora. Organy nadzorujące postępowania przygotowawcze z racji sprawowanego nadzoru procesowego są również obowiązane do dokonywania oceny podejmowanych przez finansowe organy postępowania przygotowawczego czynności i decyzji procesowych np. oceny zasadności wszczynanych postępowań przygotowawczych.

Ponadto w kwestii regulacji art. 114a kks, umożliwiającej fakultatywne zawieszenie postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, należy zauważyć, że warunkiem przypisania odpowiedzialności karnej skarbowej jest ustalenie, że określony czyn narusza zakaz lub nakaz określonego zachowania, wynikający z przepisów materialnego prawa podatkowego, celnego, dewizowego i hazardowego. W praktyce więc przepis ten umożliwia finansowym organom postępowania przygotowawczego oczekiwanie na rozstrzygnięcie administracyjne albo sądowno-administracyjne, a zatem także na precyzyjne ustalenie np. kwoty uszczuplonych należności publicznoprawnych. Z tych samych powodów przepis ten ma znaczenie także dla podejrzanego, który uprzednio może dochodzić swoich racji w postępowaniu przed organem podatkowym lub przez sąd administracyjny. W doktrynie zwraca się uwagę, że przepis ten m.in. „zapewnia pewność i stałość obrotu prawnego poprzez zapewnienie spójności rozstrzygnięć i orzeczeń organów finansowych, sądów administracyjnych oraz sądów karnych” (zob. G. Skowronek, *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, C.H.Beck, Legalis).

Odnosząc się do pytania w zakresie podejmowanych działań w celu wyeliminowania opisywanych praktyk, wyjaśniam, że w związku z informacjami napływającymi do Ministerstwa Finansów z Biura Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, dotyczącymi wszczynania przez organy KAS postępowania karnego skarbowego przed upływem okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego w celu uniknięcia jego przedawnienia, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej skierował do dyrektorów izb administracji skarbowej pismo nr DNK1.8622.2.2019 z dnia 24 maja 2019 r., w którym zalecił podjęcie działań mających na celu



wyeliminowanie ewentualnych przypadków takiego postępowania przez podległe organy. Niezależnie od powyższego zostało wydanych szereg wytycznych obligujących dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych do wzmoczenia nadzoru nad terminowością i prawidłowością prowadzenia postępowań przygotowawczych.

Odnosnie zmian prawnych w zakresie zawieszenia biegu przedawnienia w związku z wszczęciem postępowań karnych skarbowych, informuję iż gruntowna przebudowa instytucji przedawnienia zobowiązań podatkowych została zaproponowana w *rządowym projekcie ustawy – Ordynacja podatkowa* (druk nr 3517 Sejmu VIII kadencji). Jednym z elementów tej przebudowy jest rezygnacja z rozwiązania przyjętego w obowiązującym art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.). Projekt nowej ustawy – Ordynacja podatkowa nie został uchwalony ze względu na upływ VIII kadencji Sejmu.

Ordynacja podatkowa jest fundamentalnym aktem dla systemu podatkowego, dlatego projekt nowej Ordynacji podatkowej wymaga szczegółowego przeglądu m. in. pod kątem jego aktualności w świetle niedawno uchwalonych zmian do obowiązujących przepisów oraz konieczności zapewnienia odpowiedniego okresu *vacatio legis*. Dokonanie wnikliwego przeglądu projektu pozwoli na ustalenie harmonogramu prac legislacyjnych.

Dziękuję Panu za zainteresowanie powyższym problemem i wyrażam nadzieję, iż przedstawione informacje stanowią wyczerpującą odpowiedź na Pana pismo.

*Z poważaniem*

**Tomasz Słaboszowski**

Podsekretarz Stanu

Zastępca Szefa

Krajowej Administracji Skarbowej

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

**Potwierdzam zgodność kopii z dokumentem elektronicznym:**

Identyfikator dokumentu	3546242.11724267.7593742
Nazwa dokumentu	odp do RMiŚP - dot. wszczynania post.kks.pdf
Tytuł dokumentu	odp do RMiŚP - dot. wszczynania post.kks
Sygnatura dokumentu	DPP6.0723.19.2019
Data dokumentu	2019-12-13 10:57:12
Skrót dokumentu	D5F08084FA14601F31A8C3D06988C167042 7291D
Wersja dokumentu	1.10
Data podpisu	2019-12-13 10:57:06
Podpisane przez	Tomasz Słaboszowski; MF Podsekretarz Stanu Zastępca Szefa KAS
	EZD 3.90.65.65.21023
Data wydruku:	2019-12-13 15:31:27
Autor wydruku:	Hryciuk Sławomir