



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja

Druk nr 552

Warszawa, 25 czerwca 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 - Ordynacja podatkowa oraz ustawy - Kodeks karny skarbowy.

Do reprezentowania wnioskodawców w pracach nad projektem ustawy upoważniamy pana posła Janusza Kowalskiego.

(-) Waldemar Andzel; (-) Iwona Ewa Arent; (-) Marek Ast; (-) Anna Baluch; (-) Barbara Bartuś; (-) Jacek Bogucki; (-) Joanna Borowiak; (-) Bożena Borys-Szopa; (-) Lidia Burzyńska; (-) Artur Chojecki; (-) Witold Wojciech Czarnecki; (-) Władysław Dajczak; (-) Zbigniew Dolata; (-) Elżbieta Duda; (-) Radosław Fogiel; (-) Andrzej Gawron; (-) Anna Gembicka; (-) Mariusz Gosek; (-) Paweł Hreniak; (-) Janusz Kowalski; (-) Wiesław Krajewski; (-) Zbigniew Krzysztof Kuźmiuk; (-) Ewa Leniart; (-) Krzysztof Lipiec; (-) Antoni Macierewicz; (-) Grzegorz Matusiak; (-) Anna Milczanowska; (-) Bolesław Piecha; (-) Piotr Polak; (-) Zbigniew Rau; (-) Paweł Rychlik; (-) Anna Schmidt; (-) Marek Suski; (-) Artur Szałabawka; (-) Paweł Szrot; (-) Stanisław Szwed; (-) Jacek Świat; (-) Krzysztof Tchórzewski; (-) Ryszard Terlecki; (-) Robert Warwas; (-) Jan Warzecha; (-) Teresa Wilk; (-) Elżbieta Witek; (-) Jarosław Zieliński; (-) Tomasz Zieliński.

U S T A W A

z dnia ...

o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz ustawy - Kodeks karny skarbowy

Art. 1. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, 2760) w art. 70:

1) § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.”,

2) po § 1a dodaje się § 1b i 1c w brzmieniu:

„§ 1b. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, jeżeli wartość tego zobowiązania przekracza 1 000 000 zł.”

§ 1c. Zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 10 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, jeżeli:

- 1) niewykonanie tego zobowiązania wiąże się z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9, które stanowiło podstawę prawomocnego skazania osoby, na której ciąży to zobowiązanie podatkowe, lub osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi podmiotu, na którym ciąży to zobowiązanie podatkowe;
- 2) zobowiązanie to wynika z decyzji, w przypadku której wydania organ podatkowy ustala jednocześnie dodatkowe zobowiązanie podatkowe na podstawie przepisów rozdziału 6a; przepisy art. 58a § 3-5 stosuje się odpowiednio;
- 3) zobowiązanie to wynika z decyzji wydanej z zastosowaniem art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”,

3) w § 6 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) wszczęcia postępowania w sprawie:

- a) o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9, w przypadku, o którym mowa w § 1c pkt 1,
- b) o przestępstwo skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania a zobowiązanie to dotyczy podatku od towarów i usług zaś jego wartość przekracza 1 000 000 zł;”,

4) w § 7 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„1) prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o wyłudzenia skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 lub o przestępstwo skarbowe;”.

Art. 2. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, 850) w art. 44 po § 2 dodaje się § 2a w brzmieniu:

„§ 2a. Przepisu § 2 nie stosuje się, jeżeli określenie, czy nastąpiło przedawnienie należności, o której mowa w tym przepisie, może zależeć od prawomocnego skazania sprawcy przestępstw skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej.”.

Art. 3. Do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 4. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

UZASADNIENIE

Upływ terminu przedawnienia uznany jest za negatywną przesłankę procesową prowadzenia postępowania podatkowego. Termin wskazany w art. 70 § 1 ustawy Ordynacji podatkowej ma każdorazowo znaczenie dla oceny dopuszczalności prowadzenia postępowania podatkowego. Ustawodawca nie wskazał zamkniętego katalogu przyczyn powodujących bezprzedmiotowość postępowania, lecz w sposób wyraźny wskazał na upływ terminu przedawnienia jako negatywną przesłankę możliwości konkretyzowania indywidualnych uprawnień czy obowiązków.

Przedawnienie zobowiązania podatkowego oznacza, że zobowiązanie to przestaje istnieć. Po upływie określonego w ustawie Ordynacja podatkowa terminu zobowiązanie podatkowe, chociaż niezapłacone, wygasa z mocy prawa. Dodatkowo przedawnienie zobowiązania podatkowego oznacza, że wygasa nie tylko zobowiązanie podatkowe, ale także odsetki za zwłokę od tego zobowiązania podatkowego. Do wygaszenia zobowiązania prawnego w przypadku przedawnienia dochodzi bez potrzeby wydawania odrębnych decyzji.

Zgodnie z art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Wnioskodawcy projektu proponują skrócenie podstawowego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych do 3 lat, a także zachowanie 5-letniego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych dla zobowiązań o znacznej wartości oraz wprowadzenie wydłużonego 10-letniego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych w kwalifikowanych przypadkach takich jak m.in. wyłudzenia skarbowe, unikanie opodatkowania czy nadużycie prawa.

Wnioskodawcy projektu proponują ograniczenie zastosowania art. 70 § 6 pkt 1 oraz 7 pkt 1 jedynie do sytuacji prawomocnego skazania za wyłudzenia skarbowe oraz zobowiązania podatkowego z tytułu VAT powyżej 1 mln zł, a także wyłączenie zastosowania w odniesieniu do wykroczeń skarbowych oraz ograniczenie zastosowania przepisów o ustaniu karalności KKS w przypadku przedawnienia zobowiązania podatkowego, czego celem jest uniknięcie „okrężności” przepisów wiążących termin przedawnienia z prawomocnym skazaniem.

Wprowadzone zmiany mają doprowadzić między innymi do usunięcia stanu niepewności prawnej w sytuacji, gdy uprawniony przez długi czas nie realizuje przysługujących mu roszczeń.

Wnioskodawcy zakładają wejście w życie proponowanych zapisów po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Projekt pozytywnie wpłynie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców

Projekt ustawy nie pociąga za sobą obciążenia budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

Projekt ustawy wywołuje pozytywne skutki społeczne, gospodarcze, finansowe i prawne.

Projekt ustawy nie jest sprzeczny z prawem Unii Europejskiej.

Warszawa, 2 lipca 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-1456/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS
L.dz. DS.1420.255.2024(2)
Data wpływu 3.07.2024

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski)

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 ustaw:

- 1) z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zmian.; dalej: o.p.),
- 2) z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zmian.; dalej: K.k.s.).

Ad. 1)

Projekt wprowadza zmiany: po pierwsze – w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, uzależniając ten termin od wysokości zobowiązania podatkowego oraz od charakteru prawnego tego zobowiązania (sposobu jego powstania), po drugie – w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu.

A. Zmiany w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego

W obecnym stanie prawnym zobowiązanie podatkowe przedawnia się zasadniczo z upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (por. art. 70 § 1 o.p.). Od zasady tej ustawodawca czyni wyjątek w stosunku do zobowiązania podatkowego 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.; dalej: u.p.d.p.). W tym przypadku zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem pięciu lat, licząc od końca:

- 1) roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od dochodu z tytułu ukrytych zysków, od dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku lub od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych;
- 2) roku kalendarzowego, w którym:
 - a) zysk został wypłacony na rzecz udziałowców, akcjonariuszy lub wspólników albo
 - b) zysk został uchwałą o podziale wyniku finansowego netto przeznaczony do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom lub wspólnikom – w przypadku gdy zysk w całości albo w części został wypłacony w formie zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy, albo
 - c) zysk został przeznaczony na pokrycie straty z lat ubiegłych;
- 3) roku kalendarzowego:
 - a) w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto albo
 - b) następującego po roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek – w przypadku gdy ten ryczałt od dochodu z tytułu zysku netto został zapłacony jednorazowo w sposób, o którym mowa w art. 28t ust. 2 u.p.d.p.¹, albo
 - c) następującego po roku podatkowym, w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu – w przypadku, o którym mowa w art. 28t ust. 3 u.p.d.p.²

W projekcie proponuje się:

Po pierwsze – skrócić podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego do 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym upłynął termin płatności podatku (nowe brzmienie § 1 w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 1 projektu);

Po drugie – pięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku pozostawić dla zobowiązań podatkowych, których wartość przekracza 1 000 000 zł (nowy §1b w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu);

¹ Zgodnie z art. 28t ust. 2 u.p.d.p. podatnik może zapłacić ryczałt, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałt od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), jednorazowo w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem. W takim przypadku przepisu art. 28r ust. 3 u.p.d.p. nie stosuje się.

² Zgodnie z art. 28t ust. 3 u.p.d.p., jeżeli przed terminem zapłaty ryczałtu, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji albo upadłości, zostanie przejęty przez inny podmiot lub zaprzestanie prowadzenia działalności z jakiegokolwiek innej przyczyny, albo znacznie ograniczy zakres tej działalności, termin zapłaty tego ryczałtu upływa z dniem poprzedzającym dzień zaistnienia jednego z tych zdarzeń.

Po trzecie – ustalić nowy, dziesięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, dla zobowiązań podatkowych, jeżeli:

- 1) niewykonanie zobowiązania podatkowego wiąże się z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p.³, które stanowiło podstawę prawomocnego skazania osoby, na której ciąży to zobowiązanie podatkowe, lub osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi podmiotu, na którym ciąży to zobowiązanie podatkowe (pkt 1 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),
- 2) zobowiązanie to wynika z decyzji, w przypadku której wydania organ podatkowy ustala jednocześnie dodatkowe zobowiązania podatkowe na podstawie przepisów rozdziału 6a⁴, przy czym w tym przypadku przepisy art. 58a § 3 – 5 o.p.⁵ mają być stosowane odpowiednio (pkt 2 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),
- 3) zobowiązanie to wynika z decyzji wydanej z zastosowaniem art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, ze zmian.; dalej: u.p.t.u.)⁶ (pkt 3 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu).

B. Zmiany w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 o.p. 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. Natomiast, 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 o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Zgodnie z projektowanym brzmieniem pkt. 1 w art. 70 § 6 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu) bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie będzie

³ Przepis ten za wyłudzenie skarbowe, dla celów przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, uznaje: a) przestępstwa skarbowe, o których mowa w art. 54 § 1 i 2 i, art. 55 § 1 i 2, art. 56 § 1 i 2, art. 62 § 1-2a oraz art. 76 § 1 i 2 K.k.s., b) przestępstwa, o których mowa w art. 270a § 1 i 2, art. 271a § 1 i 2 oraz art. 277a § 1 Kodeksu karnego, c) przestępstwa, o których mowa w art. 258 § 1-3 ustawy Kodeksu karnego, mające na celu popełnienie przestępstw skarbowych, o których mowa w lit. a, lub przestępstw, o których mowa w lit. b.

⁴ W dziale III.

⁵ Przepisy te upoważniają organ podatkowy do odstąpienia od ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego (§ 3) oraz określają przesłanki tego odstąpienia (§§ 4 i 5).

⁶ Zgodnie z art. 5 ust. 4 u.p.t.u. w przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (określone w art. 5 ust. 1 u.p.t.u.) wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa.

się rozpoczynał, a rozpoczęty ulegnie zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania:

- 1) o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p., w przypadku, o którym mowa w nowym § 1c pkt 1 w art. 70 o.p. (lit. a),
- 2) o przestępstwo skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania a zobowiązanie to dotyczy podatku od towarów i usług zaś jego wartość przekracza 1 000 000 zł (nowy pkt 1 lit. b w art. 70 § 6 o.p. – art. 1 pkt 3 projektu);

Konsekwencją powyższej zmiany jest nadanie nowego brzmienia pkt. 1 w art. 70 § 7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego będzie rozpoczynał się, a po zawieszeniu biegł dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p. lub o przestępstwo skarbowe.

Ad 2)

Projekt wprowadza zmiany w zakresie ustalenia przesłanek ustania karalności przestępstwa skarbowego. Zgodnie z art. 44 § 2 K.k.s., karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje, poza przypadkami określonymi w art. 44 § 1 K.k.s.⁷, także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności.

W projekcie proponuje się, aby zasada ta (określona w art. 44 § 2 K.k.s.) nie miała zastosowania, jeżeli określenie, czy nastąpiło przedawnienie należności, o której mowa w tym przepisie, może zależeć od prawomocnego skazania sprawcy przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej (nowy § 2a w art. 44 K.k.s. – art. 2 projektu).

Jednocześnie w projekcie proponuje się, aby do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosowane były przepisy ustawy zmienianej w art. 1 projektu (Ordynacji podatkowej) w brzmieniu dotychczasowym (art. 3 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 4 projektu).

⁷ Zgodnie z art. 44 § 1 K.k.s. karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat: 1) 5 – gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat; 2) 10 – gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata.

II. Stan prawa Unii Europejskiej w materii objętej projektem ustawy

Kwestie stanowiące przedmiot projektu ustawy nie są regulowane prawem Unii Europejskiej.

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 – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

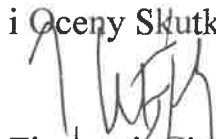
Autor:

dr Jacek Kulicki

specjalista ds. finansów publicznych
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieřlik

Warszawa, 2 lipca 2024 r.

BEOS-WOSR/WPEiM-1457/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA IGŚ
L.dz. DS. 1120, 255, 2024 (3)
Data wpływu 3.07.2024

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia prawna w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu

I. Przedmiot projektu ustawy

Przedmiotem poselskiego projektu jest nowelizacja ustaw:

- 1) z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zmian.; dalej: o.p.),
- 2) z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zmian.; dalej: K.k.s.).

Ad. 1)

Projekt wprowadza zmiany: po pierwsze – w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, uzależniając ten termin od wysokości zobowiązania podatkowego oraz od charakteru prawnego tego zobowiązania (sposobu jego powstania), po drugie – w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu.

A. Zmiany w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego

W obecnym stanie prawnym zobowiązanie podatkowe przedawnia się zasadniczo z upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (por. art. 70 § 1 o.p.). Od zasady tej ustawodawca czyni wyjątek w stosunku do zobowiązania podatkowego 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.; dalej: u.p.d.p.). W tym przypadku zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem pięciu lat, licząc od końca:

- 1) roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności tego ryczału od dochodu z tytułu ukrytych zysków, od dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku lub od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych;
- 2) roku kalendarzowego, w którym:
 - a) zysk został wypłacony na rzecz udziałowców, akcjonariuszy lub wspólników albo
 - b) zysk został uchwałą o podziale wyniku finansowego netto przeznaczony do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom lub wspólnikom – w przypadku gdy zysk w całości albo w części został wypłacony w formie zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy, albo
 - c) zysk został przeznaczony na pokrycie straty z lat ubiegłych;
- 3) roku kalendarzowego:
 - a) w którym upłynął termin płatności tego ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto albo
 - b) następującego po roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek – w przypadku gdy ten ryczałt od dochodu z tytułu zysku netto został zapłacony jednorazowo w sposób, o którym mowa w art. 28t ust. 2 u.p.d.p.¹, albo
 - c) następującego po roku podatkowym, w którym upłynął termin płatności tego ryczału – w przypadku, o którym mowa w art. 28t ust. 3 u.p.d.p.²

W projekcie proponuje się:

Po pierwsze – skrócić podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego do 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym upłynął termin płatności podatku (nowe brzmienie § 1 w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 1 projektu);

Po drugie – pięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku pozostawić dla zobowiązań podatkowych, których wartość przekracza 1 000 000 zł (nowy §1b w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu);

¹ Zgodnie z art. 28t ust. 2 u.p.d.p. podatnik może zapłacić ryczałt, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałt od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), jednorazowo w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem. W takim przypadku przepisu art. 28r ust. 3 u.p.d.p. nie stosuje się.

² Zgodnie z art. 28t ust. 3 u.p.d.p., jeżeli przed terminem zapłaty ryczału, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałt od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji albo upadłości, zostanie przejęty przez inny podmiot lub zaprzestanie prowadzenia działalności z jakiegokolwiek innej przyczyny, albo znacznie ograniczy zakres tej działalności, termin zapłaty tego ryczału upływa z dniem poprzedzającym dzień zaistnienia jednego z tych zdarzeń.

Po trzecie – ustalić nowy, dziesięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, dla zobowiązań podatkowych, jeżeli:

- 1) niewykonanie zobowiązania podatkowego wiąże się z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p.³, które stanowiło podstawę prawomocnego skazania osoby, na której ciąży to zobowiązanie podatkowe, lub osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi podmiotu, na którym ciąży to zobowiązanie podatkowe (pkt 1 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),
- 2) zobowiązanie to wynika z decyzji, w przypadku której wydania organ podatkowy ustala jednocześnie dodatkowe zobowiązania podatkowe na podstawie przepisów rozdziału 6a⁴, przy czym w tym przypadku przepisy art. 58a § 3 – 5 o.p.⁵ mają być stosowane odpowiednio (pkt 2 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),
- 3) zobowiązanie to wynika z decyzji wydanej z zastosowaniem art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, ze zmian.; dalej: u.p.t.u.)⁶ (pkt 3 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu).

B. Zmiany w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 o.p. 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. Natomiast, 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 o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Zgodnie z projektowanym brzmieniem pkt. 1 w art. 70 § 6 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu) bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie będzie

³ Przepis ten za wyłudzenie skarbowe, dla celów przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, uznaje: a) przestępstwa skarbowe, o których mowa w art. 54 § 1 i 2 i, art. 55 § 1 i 2, art. 56 § 1 i 2, art. 62 § 1-2a oraz art. 76 § 1 i 2 K.k.s., b) przestępstwa, o których mowa w art. 270a § 1 i 2, art. 271a § 1 i 2 oraz art. 277a § 1 Kodeksu karnego, c) przestępstwa, o których mowa w art. 258 § 1-3 ustawy Kodeksu karnego, mające na celu popełnienie przestępstw skarbowych, o których mowa w lit. a, lub przestępstw, o których mowa w lit. b.

⁴ W dziale III.

⁵ Przepisy te upoważniają organ podatkowy do odstąpienia od ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego (§ 3) oraz określają przesłanki tego odstąpienia (§§ 4 i 5).

⁶ Zgodnie z art. 5 ust. 4 u.p.t.u. w przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (określone w art. 5 ust. 1 u.p.t.u.) wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa.

się rozpoczynał, a rozpoczęty ulegnie zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania:

- 1) o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p., w przypadku, o którym mowa w nowym § 1c pkt 1 w art. 70 o.p. (lit. a),
- 2) o przestępstwo skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania a zobowiązanie to dotyczy podatku od towarów i usług zaś jego wartość przekracza 1 000 000 zł (nowy pkt 1 lit. b w art. 70 § 6 o.p. – art. 1 pkt 3 projektu);

Konsekwencją powyższej zmiany jest nadanie nowego brzmienia pkt. 1 w art. 70 § 7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego będzie rozpoczynał się, a po zawieszeniu biegł dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p. lub o przestępstwo skarbowe.

Ad 2)

Projekt wprowadza zmiany w zakresie ustalenia przesłanek ustania karalności przestępstwa skarbowego. Zgodnie z art. 44 § 2 K.k.s., karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje, poza przypadkami określonymi w art. 44 § 1 K.k.s.⁷, także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności.

W projekcie proponuje się, aby zasada ta (określona w art. 44 § 2 K.k.s.) nie miała zastosowania, jeżeli określenie, czy nastąpiło przedawnienie należności, o której mowa w tym przepisie, może zależeć od prawomocnego skazania sprawcy przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej (nowy § 2a w art. 44 K.k.s. – art. 2 projektu).

Jednocześnie w projekcie proponuje się, aby do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosowane były przepisy ustawy zmienianej w art. 1 projektu (Ordynacji podatkowej) w brzmieniu dotychczasowym (art. 3 projektu).

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 4 projektu).

Projekt nie zawiera przepisów, które mają na celu wykonanie prawa Unii Europejskiej.

⁷ Zgodnie z art. 44 § 1 K.k.s. karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat: 1) 5 – gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat; 2) 10 – gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata.

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy nie stanowi projektu ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a regulaminu Sejmu.

Autor:

dr Jacek Kulicki

specjalista ds. finansów publicznych

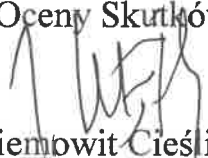
w Biurze Ekspertyz

i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz

i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieślak

Warszawa, 10 lipca 2024 r.

BEOS-WP/WOSR-1458/24

SEKRETARIAT Z-CY SZEFA KS

L.dz. 15.1700.88.2024

Data wpływu 11.07.2024

Pan Minister

Dariusz Salamończyk

Zastępca Szefa Kancelarii Sejmu

Ocena skutków regulacji
zawartej w poselskim projekcie ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja
podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy
(przed nadaniem numeru druku)¹

I. Jaki problem jest rozwiązywany?

Uzasadniając projektowane zmiany w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu, Wnioskodawcy wskazują, że mają one „doprowadzić między innymi do usunięcia stanu niepewności prawnej w sytuacji, gdy uprawniony przez długi czas nie realizuje przysługujących mu roszczeń”. Jest to w istocie jedyny fragment uzasadnienia projektu, który – choć nie wprost – odnosi się do problemu, jaki – zdaniem autorów proponowanych zmian – wynika z obecnej regulacji i ma być rozwiązany projektowaną ustawą.

We wcześniejszych fragmentach uzasadnienia Wnioskodawcy definiują pojęcie przedawnienia, wskazując zarazem, że jest to negatywna przesłanka procesowa prowadzenia postępowania podatkowego, a samo przedawnienie prowadzi do wygaśnięcia nie tylko zobowiązania podatkowego, ale również odsetek za zwłokę związanych z brakiem zapłaty podatku w terminie. Następnie przedstawiono obecny stan prawny w zakresie objętym wnioskiem oraz propozycję jego zmiany: skrócenie podstawowego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych do 3 lat, zachowanie

¹ Projekt ustawy znajduje się w wykazie projektów wniesionych, którym nie został nadany jeszcze numer druku sejmowego. Numer w wykazie: SH-020-166/24. Przedstawiciel wnioskodawców: pos. Janusz Kowalski.

pięcioletniego terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych dla zobowiązań o znacznej wartości (pow. 1.000.000 zł) i wprowadzenie dłuższego, dziesięcioletniego, terminu przedawnienia w kwalifikowanych przypadkach, takich jak m.in. wyłudzenia skarbowe, unikanie opodatkowania, nadużycie prawa. W projekcie zaproponowano również ograniczenie stosowania art. 70 § 6 pkt 1 i § 7 pkt 1 Ordynacji podatkowej (dalej: o.p.)² „jedynie do sytuacji prawomocnego skazania za wyłudzenia skarbowe oraz zobowiązania podatkowego z tytułu VAT powyżej 1 mln zł”, a także ograniczenie zastosowania przepisów o ustaniu karalności (art. 44 § 2 K.k.s.³), co ma na celu – jak ujęto to w uzasadnieniu – „uniknięcie «określności» przepisów wiążących termin przedawnienia z prawomocnym skazaniem”.

Jedynym argumentem przemawiającym za projektowanymi zmianami jest – jak wynika z uzasadnienia projektu – stan „niepewności prawnej w sytuacji, gdy uprawniony przez długi czas nie realizuje przysługujących mu roszczeń”.

W kontekście tego argumentu należy zauważyć, że zobowiązaniem podatkowym jest, zgodnie z art. 5 o.p., wynikające z obowiązku podatkowego zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego, a więc w przepisach ustaw podatkowych, postanowieniach ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także przepisach aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych (por. art. 3 pkt 2 o.p.).

Podatek definiowany jest natomiast w Ordynacji podatkowej jako publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe i bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej (art. 6 o.p.), a więc ustawy dotyczącej podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych określającej podmiot, przedmiot opodatkowania, powstanie obowiązku podatkowego, podstawę opodatkowania, stawki podatkowe oraz regulującej prawa i obowiązki organów podatkowych, podatników, płatników i inkasentów, a także ich następców prawnych oraz osób trzecich (por. art. 3 pkt 1 o.p.).

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zm.).

³ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, ze zm.).

Obowiązkiem podatkowym jest natomiast wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach (por. art. 4 o.p.).

Jak wynika z cytowanych przepisów zarówno zdarzenie, z którym ustawa wiąże powstanie obowiązku podatkowego, jak i materialne elementy kształtujące wysokość tego zobowiązania, w tym przedmiot opodatkowania, podstawa opodatkowania, stawki podatkowe, jak też termin płatności podatku oraz prawa i obowiązki podatników wynikają z ustawy, a więc aktu prawnego, który jest podstawowym źródłem prawa podatkowego (por. art. 84⁴, art. 87 ust. 1⁵ i art. 217⁶ Konstytucji RP). Samo istnienie lub nieistnienie zobowiązania podatkowego, jego wysokość oraz obowiązek zapłaty w określonym terminie nie mogą więc prowadzić do stanu niepewności prawnej po stronie podmiotu zobowiązanego do uregulowania podatku. Konstatacja ta odnosi się zarówno do zobowiązań podatkowych powstałych „z mocy prawa”, a więc z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania (por. art. 21 § 1 pkt 1 o.p.), co jest zasadą w obecnym polskim systemie podatkowym⁷, jak i w drodze decyzji, a więc z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego (art. 21 § 1 pkt 2 o.p.), co dotyczy – poza zobowiązaniami o charakterze sankcyjnym – przede wszystkim podatków samorządowych (od nieruchomości, rolnego, leśnego), należnych od osób fizycznych.

Jednocześnie należy zauważyć, że w przypadku, gdy zobowiązanie podatkowe powstaje „z mocy prawa” (art. 21 § 1 pkt 1 o.p.), a przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji podatkowej, podatek wykazany w tej deklaracji jest podatkiem należnym (por. art. 21 § 2 o.p.). Jeżeli jednak w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie zapłacił w całości lub w części podatku, nie złożył deklaracji albo że wysokość zobowiązania podatkowego jest inna niż wykazana

⁴ Art. 84 Konstytucji RP stanowi, że każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie.

⁵ Art. 87 ust. 1 Konstytucji do źródeł powszechnie obowiązującego prawa w Rzeczypospolitej Polskiej zalicza: Konstytucję, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia. Zgodnie z art. 88 ust. 1 Konstytucji warunkiem wejścia w życie m.in. ustaw i rozporządzeń jest ich ogłoszenie.

⁶ Zgodnie z art. 217 Konstytucji nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

⁷ W tej drodze powstają zobowiązania podatkowe m.in. w podatku dochodowym od osób fizycznych, podatku dochodowym od osób prawnych, podatku od towarów i usług, podatku akcyzowym.

w deklaracji, albo powstałego zobowiązania nie wykazano, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa wysokość zobowiązania podatkowego (por. art. 21 § 3 o.p.)⁸, przy czym przepis ten stosuje się odpowiednio również, gdy podatnik lub inny podmiot jest obowiązany do zapłaty podatku, zaliczki na podatek lub raty podatku bez złożenia deklaracji podatkowej, a obowiązku tego nie wykonał w całości lub w części (por. art. 21 § 4 o.p.).

Podobna zasada obowiązuje w odniesieniu do zobowiązań podatkowych powstających w drodze decyzji ustalającej ich wysokość (art. 21 § 1 pkt 2 o.p.). Zgodnie z art. 21 § 5 o.p., jeżeli przepisy prawa podatkowego nakładają na podatnika obowiązek złożenia deklaracji, wysokość zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 21 § 1 pkt 2 o.p., ustala się zgodnie z danymi zawartymi w deklaracji, chyba że przepisy szczególne przewidują inny sposób ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego albo w toku postępowania podatkowego stwierdzono, że dane zawarte w deklaracji, mogące mieć wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego, są niezgodne ze stanem faktycznym.

Wnioskodawcy w uzasadnieniu projektu wskazują na niepewność prawną, która jest związana z sytuacją, „gdy uprawniony przez długi czas nie realizuje przysługujących mu roszczeń”. Wnioskodawcom nie chodzi więc o niepewność prawną związaną z istnieniem lub nieistnieniem zobowiązania podatkowego, jego wysokością, terminem płatności (te wynikają wprost z ustawy lub decyzji ustalającej lub określającej wysokość podatku i w związku z tym w odniesieniu do nich nie może występować niepewność prawna, chyba że z uwagi na niejasną treść przepisu⁹), ale o niepewność związaną z faktem niezapłacenia przez podmiot zobowiązany należnego podatku w terminie (niepewność faktyczną związaną z możliwością egzekucji administracyjnej). Dotyczy ona więc tego, czy wierzyciel, a więc podmiot uprawniony do żądania wykonania obowiązku lub jego zabezpieczenia w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym lub zabezpieczającym (por. art. 1a

⁸ Decyzja taka (określająca) wydawana jest również w przypadku, gdy w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że w złożonej deklaracji wykazano nieprawidłową kwotę zwrotu podatku lub kwotę podatku naliczonego przeniesionego do rozliczenia lub kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, w deklaracji nie wykazano tych kwot albo podatnik nie złożył deklaracji, mimo ciążącego na nim obowiązku; w tych przypadkach decyzja organu podatkowego określa, odpowiednio prawidłową wysokość zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych (por. art. 21 § 3a o.p.).

⁹ Ta niejasność może być wyeliminowana poprzez wydanie interpretacji ogólnej lub indywidualnej (zob. art. 14a-14s o.p.).

pkt 3 u.p.egz.¹⁰⁾, w tym przypadku naczelnik urzędu skarbowego¹¹⁾, właściwy w danej sprawie, podjął lub ma zamiar podjąć właściwe kroki prawne w celu wyegzekwowania należnego od podatnika (płatnika, inkasenta) podatku.

Projektowana ustawa nie rozwiązuje w istocie problemu, który został zdefiniowany w jej uzasadnieniu. Jedynie skraca – w odniesieniu do zobowiązań podatkowych innych niż określone w § 1a i nowych § 1b i § 1c w art. 70 o.p. – okres niepewności faktycznej podmiotu zobowiązanego, a więc okres, w którym wierzyciel, w przypadku niewywiązania się przez zobowiązanego z zapłaty podatku, może podjąć kroki prawne w celu wyegzekwowania tego podatku. Okres ten skrócono z pięciu do trzech lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (nowe brzmienie § 1 w art. 70 o.p.). Pięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego pozostał w odniesieniu do: a) zobowiązania podatkowego podatnika podatku dochodowego od osób prawnych powstałego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b u.p.d.p.¹²⁾ (pozostawiony bez zmian § 1a w art. 70 o.p.), b) zobowiązań podatkowych, których „wartość”¹³⁾ przekracza 1.000.000 zł (nowy § 1b w art. 70 o.p.). Natomiast w odniesieniu do zobowiązań podatkowych, o których mowa w nowym § 1c w art. 70 o.p., a więc związanych z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p.¹⁴⁾, o charakterze sankcyjnym (dodatkowe zobowiązania podatkowe w rozumieniu rozdziału 6a działu III o.p. oraz wynikające z nadużycia prawa w rozumieniu art. 5 ust. 4 u.p.t.u.¹⁵⁾) termin przedawnienia zobowiązania podatkowego wydłużono do 10 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Na marginesie należy zauważyć, że wskazane w art. 70 § 1 – 1c terminy mają znaczenie nie tylko dla podjęcia przez wierzyciela stosowanych kroków prawnych w celu wyegzekwowania należnego podatku, ale również – w przypadku zobowiązań

¹⁰⁾ Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2023 r. poz. 2505, ze zm.).

¹¹⁾ Zob. art. 5 u.p.egz., zawierający listę podmiotów uprawnionych do inicjowania postępowania egzekucyjnego.

¹²⁾ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, ze zm.).

¹³⁾ Powinno być raczej: wysokość.

¹⁴⁾ Przepis ten za wyłudzenie skarbowe, dla celów przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, uznaje: a) przestępstwa skarbowe, o których mowa w art. 54 §1 i 2 i, art. 55 §1 i 2, art. 56 §1 i 2, art. 62 §1-2a oraz art. 76 §1 i 2 K.k.s., b) przestępstwa, o których mowa w art. 270a §1 i 2, art. 271 a §1 i 2 oraz art. 277a §1 Kodeksu karnego, c) przestępstwa, o których mowa w art. 258 §1-3 ustawy Kodeksu karnego, mające na celu popełnienie przestępstw skarbowych, o których mowa w lit. a, lub przestępstw, o których mowa w lit. b.

¹⁵⁾ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, ze zm.).

podatkowych powstających z „mocy prawa” (art. 21 § 1 pkt 1 o.p.), z uwagi na regulacje zawarte w art. 21 § 2 – 3a o.p. – dla weryfikacji prawidłowości złożonej przez podatnika deklaracji podatkowej i wynikającej z niej kwoty podatku i, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, wydania i doręczenia decyzji określającej wysokość podatku. Termin ten, w odniesieniu do większości zobowiązań podatkowych, ulega skróceniu z pięciu do trzech lat.

Oczywiście, jak wynika z art. 6 § 1 u.p.egz., w razie uchylenia się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych¹⁶, jednak: po pierwsze – i najważniejsze – niepodjęcie takich działań nie zwalnia zobowiązanego z wykonania ciążącego na nim obowiązku, po drugie – zgodnie z art. 6 § 1b u.p.egz. przed podjęciem czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych wierzyciel może podejmować działania informacyjne wobec zobowiązanego zmierzające do dobrowolnego wykonania przez niego obowiązku i tylko od woli zobowiązanego zależy, czy wykona on dobrowolnie ciążące na nim zobowiązanie; egzekucja administracyjna należności pieniężnych jest ostatecznym środkiem prowadzącym do wykonania zobowiązania podatkowego.

Reasumując, mając na względzie przytoczone argumenty prawne nie można uznać projektowanej regulacji, motywowanej potrzebą „usunięcia stanu niepewności prawnej w sytuacji, gdy uprawniony przez długi czas nie realizuje przysługujących mu roszczeń” za uzasadnioną.

Dodatkowo – w kontekście zdefiniowanego w uzasadnieniu projektu problemu – należy zauważyć, na co wskazuje Trybunał Konstytucyjny (TK) w swoim orzecznictwie, że 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 podatkowego¹⁷. Zasada ta dotyczy wszystkich podatników, bez względu na wysokość ciążących na nich

¹⁶ Wierzyciel może nie podejmować czynności zmierzających do zastosowania środków egzekucyjnych, jeżeli wysokość należności pieniężnej nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia, chyba że okres do upływu terminu przedawnienia należności pieniężnej jest krótszy niż 6 miesięcy (por. art. 6 § 1 zd. drugie u.p.egz.).

¹⁷ Zob. wyrok TK z dnia 17 lipca 2012 r., sygn. akt. K 30/11, pub.: OTK 7A/2012, poz. 81.

zobowiązań podatkowych. 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”¹⁸. Zbyt krótki termin przedawnienia może znacznie utrudnić zarówno weryfikację prawidłowości wykazanego przez podatnika podatku, jak i późniejszą ewentualną egzekucję administracyjną określonego w decyzji zobowiązania podatkowego.

Nie można również nie zauważać, 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 konstytucyjne prawa lub wolności zostały w ten sposób naruszone¹⁹.

II. Rekomendowane rozwiązanie (w tym planowane narzędzia interwencji) i oczekiwany efekt

Rozwiązaniem problemu zdefiniowanego w uzasadnieniu projektu jest nowelizacja ustaw: 1) Ordynacja podatkowa i 2) Kodeks karny skarbowy.

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

¹⁹ Zob. wyrok TK P 30/11 (pkt III.3.2.) oraz 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).

Ad. 1)

Projekt wprowadza zmiany: po pierwsze – w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, uzależniając ten termin od wysokości zobowiązania podatkowego oraz od charakteru prawnego tego zobowiązania (sposobu jego powstania), po drugie – w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu.

A. Zmiany w zasadach ustalania terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego

W obecnym stanie prawnym zobowiązanie podatkowe przedawnia się zasadniczo z upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (por. art. 70 § 1 o.p.). Od zasady tej ustawodawca czyni wyjątek w stosunku do zobowiązania podatkowego podatnika podatku dochodowego od osób prawnych powstałego w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b u.p.d.p. W tym przypadku zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem pięciu lat, licząc od końca:

- 1) roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od dochodu z tytułu ukrytych zysków, od dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku lub od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych;
- 2) roku kalendarzowego, w którym:
 - a) zysk został wypłacony na rzecz udziałowców, akcjonariuszy lub wspólników albo
 - b) zysk został uchwałą o podziale wyniku finansowego netto przeznaczony do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom lub wspólnikom – w przypadku gdy zysk w całości albo w części został wypłacony w formie zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy, albo
 - c) zysk został przeznaczony na pokrycie straty z lat ubiegłych;
- 3) roku kalendarzowego:
 - a) w którym upłynął termin płatności tego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto albo
 - b) następującego po roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek – w przypadku gdy ten ryczałt

od dochodu z tytułu zysku netto został zapłacony jednorazowo w sposób, o którym mowa w art. 28t ust. 2 u.p.d.p.²⁰, albo

c) następującego po roku podatkowym, w którym upłynął termin płatności tego ryczału – w przypadku, o którym mowa w art. 28t ust. 3 u.p.d.p.²¹

W projekcie proponuje się:

Po pierwsze – skrócić podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego do 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego w którym upłynął termin płatności podatku (nowe brzmienie § 1 w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 1 projektu);

Po drugie – pozostawić bez zmian termin przedawnienia dla zobowiązań podatkowych podatnika podatku dochodowego od osób prawnych powstałych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b u.p.d.p.;

Po trzecie – pięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku pozostawić dla zobowiązań podatkowych, których wartość przekracza 1.000.000 zł (nowy § 1b w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu);

Po czwarte – ustalić nowy, dziesięcioletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, dla zobowiązań podatkowych, jeżeli:

1) niewykonanie zobowiązania podatkowego wiąże się z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p.²², które stanowiło podstawę prawomocnego skazania osoby, na której ciąży to zobowiązanie podatkowe, lub osoby, która na podstawie przepisu prawa, decyzji właściwego organu, umowy lub faktycznego wykonywania zajmuje się sprawami gospodarczymi podmiotu, na którym ciąży to zobowiązanie podatkowe (pkt 1 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),

²⁰ Zgodnie z art. 28t ust. 2 u.p.d.p. podatnik może zapłacić ryczałt, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałt od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), jednorazowo w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem. W takim przypadku przepisu art. 28r ust. 3 u.p.d.p. nie stosuje się.

²¹ Zgodnie z art. 28t ust. 3 u.p.d.p., jeżeli przed terminem zapłaty ryczału, o którym mowa w art. 28t ust. 1 pkt 2 u.p.d.p. (ryczałt od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto), podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji albo upadłości, zostanie przejęty przez inny podmiot lub zaprzestanie prowadzenia działalności z jakiegokolwiek innej przyczyny, albo znacznie ograniczy zakres tej działalności, termin zapłaty tego ryczału upływa z dniem poprzedzającym dzień zaistnienia jednego z tych zdarzeń.

²² Zob. przypis 14.

- 2) zobowiązanie to wynika z decyzji, w przypadku której wydania organ podatkowy ustala jednocześnie dodatkowe zobowiązania podatkowe na podstawie przepisów rozdziału 6a²³, przy czym w tym przypadku przepisy art. 58a § 3 – 5 o.p.²⁴ mają być stosowane odpowiednio (pkt 2 w nowym §1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu),
- 3) zobowiązanie to wynika z decyzji wydanej z zastosowaniem art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, ze zm.; dalej: u.p.t.u.)²⁵ (pkt 3 w nowym § 1c w art. 70 o.p. – art. 1 pkt 2 projektu).

B. Zmiany w przesłankach, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu

Zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 o.p. bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dnia 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. Natomiast, 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 o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe.

Zgodnie z projektowanym brzmieniem pkt. 1 w art. 70 § 6 o.p. (art. 1 pkt 3 projektu) bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie będzie się rozpoczynał, a rozpoczęty ulegnie zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania:

- 1) o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p., w przypadku, o którym mowa w nowym § 1c pkt 1 w art. 70 o.p. (lit. a);
- 2) o przestępstwo skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania a zobowiązanie to dotyczy podatku od towarów i usług zaś jego wartość przekracza 1.000.000 zł . (nowy pkt 1 lit. b w art. 70 § 6 o.p. – art. 1 pkt 3 projektu).

²³ W dziale III.

²⁴ Przepisy te upoważniają organ podatkowy do odstąpienia od ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego (§3) oraz określają przesłanki tego odstąpienia (§§4 i 5).

²⁵ Zgodnie z art. 5 ust. 4 u.p.t.u. w przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (określone w art. 5 ust. 1 u.p.t.u.) wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa.

Konsekwencją powyższej zmiany jest nadanie nowego brzmienia pkt. 1 w art. 70 § 7 o.p., zgodnie z którym bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego będzie rozpoczynał się, a po zawieszeniu biegł dalej, od dnia następującego po dniu prawomocnego zakończenia postępowania w sprawie o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p. lub o przestępstwo skarbowe.

Ad 2)

Projekt wprowadza zmiany w zakresie ustalenia przesłanek ustania karalności przestępstwa skarbowego. Zgodnie z art. 44 § 2 K.k.s., karalność przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej ustaje, poza przypadkami określonymi w art. 44 § 1 K.k.s.²⁶, także wówczas, gdy nastąpiło przedawnienie tej należności.

W projekcie proponuje się, aby zasada ta (określona w art. 44 § 2 K.k.s.) nie miała zastosowania, jeżeli określenie, czy nastąpiło przedawnienie należności, o której mowa w tym przepisie, może zależeć od prawomocnego skazania sprawcy przestępstwa skarbowego polegającego na uszczupleniu lub narażeniu na uszczuplenie należności publicznoprawnej (nowy § 2a w art. 44 K.k.s. – art. 2 projektu).

Jednocześnie w projekcie proponuje się, aby do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosowane były przepisy ustawy zmienianej w art. 1 projektu (Ordynacji podatkowej) w brzmieniu dotychczasowym (art. 3 projektu).

Projektowana regulacja, zdaniem Wnioskodawców, pozytywnie wpłynie na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców, a także niesie za sobą pozytywne skutki społeczne, gospodarcze, finansowe i prawne oraz nie pociąga za sobą obciążenia budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

Projekt ustawy był przedmiotem analiz Biura Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu dotyczących zgodności z prawem Unii Europejskiej²⁷.

²⁶ Zgodnie z art. 44 §1 K.k.s. karalność przestępstwa skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło lat: 1) 5 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą grzywny, karą ograniczenia wolności lub karą pozbawienia wolności nieprzekraczającą 3 lat; 2) 10 - gdy czyn stanowi przestępstwo skarbowe zagrożone karą pozbawienia wolności przekraczającą 3 lata.

²⁷ *Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski)*, opinia z 2 lipca 2024 r., BEOS-WOSR/WPEiM-1456/24.

Omawiany projekt był także przedmiotem analizy BEOS w trybie art. 95a ust. 3 regulaminu Sejmu²⁸.

III. Jak problem został rozwiązany w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich UE/OECD?

W państwach członkowskich Unii Europejskiej funkcjonują różne procedury dotyczące ustalania terminów przedawnienia zobowiązania podatkowego. Dla przykładu trzyletni termin przedawnienia zobowiązania podatkowego występuje m.in. w Estonii (w przypadku umyślnego uchylania się od opodatkowania okres ten wynosi pięć lat²⁹), a także, co do zasady, w Belgii i w Czechach. W Danii³⁰ podstawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego upływa 1 maja czwartego roku kalendarzowego po zakończeniu danego okresu rozliczeniowego (przedawnienie to jest przedłużone o kolejne dwa lata m.in. w odniesieniu do kwestii związanych z rozliczeniami między spółkami). Czteroletnie okresy przedawnienia zobowiązania podatkowego występują również w Hiszpanii i w Niemczech. Z kolei w Bułgarii³¹ i na Węgrzech³² standardowy okres przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi pięć lat od końca roku kalendarzowego, w którym zeznanie podatkowe powinno zostać złożone. Także w Słowenii³³ kontrolę podatkową można wszcząć w ciągu pięciu lat od dnia, w którym należało złożyć zeznanie podatkowe. Jednakże termin pięcioletni biegnie po każdej czynności przerywającej (co do zasady za czynności przerywające można uznać określone działania urzędu skarbowego lub podatnika w okresie podatkowym), nie może jednak przekraczać maksymalnie dziesięciu lat, licząc od dnia, w którym należy złożyć zeznanie podatkowe. Zakończona kontrola skarbową uniemożliwia dalszą kontrolę organów podatkowych jedynie w odniesieniu do okresu i przedmiotów, które były przedmiotem zakończonej kontroli podatkowej

²⁸ *Opinia w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Janusz Kowalski) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu, opinia z 2 lipca 2024 r., nr BEOS-WOSR/WAPEiM-1457/24.*

²⁹ *PwC Worldwide Tax Summaries, Estonia*, <https://taxsummaries.pwc.com/estonia/corporate/tax-administration>.

³⁰ *PwC Worldwide Tax Summaries, Denmark*, <https://taxsummaries.pwc.com/denmark/corporate/tax-administration>.

³¹ *PwC Worldwide Tax Summaries, Bulgaria*, <https://taxsummaries.pwc.com/bulgaria/corporate/tax-administration>.

³² *PwC Worldwide Tax Summaries, Hungary*, <https://taxsummaries.pwc.com/hungary/corporate/tax-administration>.

³³ *PwC Worldwide Tax Summaries, Slovenia*, <https://taxsummaries.pwc.com/slovenia/corporate/tax-administration>.

(nierozpatrzona kwestia pozostaje otwarta do przyszłej kontroli). Uprawnienie organów podatkowych do ustalania i poboru podatku trwale wygasa po upływie dziesięciu lat liczonych od dnia wymagalności zeznania podatkowego.

Wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe przerywa bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego m.in. w Czechach, gdzie, jak wspomniano, okres przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi co do zasady trzy 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 podatkowego) o okres od jednego roku do maksymalnie dziesięciu lat³⁴. Bieg przedawnienia zobowiązania podatkowego ulega zawieszeniu na czas toczącego się postępowania o przestępstwo skarbowe³⁵. Również w Hiszpanii, zgodnie z art. 68 ustawy nr 58/2003 z dnia 17 grudnia 2003 r. o opodatkowaniu ogólnym³⁶, bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, który wynosi cztery lata, ulega zawieszeniu m.in. w wyniku wszczęcia postępowania karnego³⁷. W Niemczech okres przedawnienia zobowiązania podatkowego wynosi zazwyczaj cztery lata, w przypadku nieumyślnego obniżenia zobowiązania podatkowego – pięć lat, oraz jeśli doszło do uchylania się od opodatkowania do dziesięciu lat (art. 169 niemieckiego kodeksu podatkowego³⁸). Zawiadomienie o wszczęciu postępowania karnego przerywa bieg przedawnienia, który rozpoczyna się na nowo po zakończeniu postępowania³⁹.

³⁴ *Worldwide Tax Summaries Online: Czech Republic*, PwC, <https://taxsummaries.pwc.com/czech-republic/corporate/tax-administration>.

³⁵ *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>.

³⁶ *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*, <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>.

³⁷ *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>.

³⁸ *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.

³⁹ *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>.

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 podmiot podlegający 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 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 województwa, samorządowych kolegiów odwoławczych (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 Skarbowej⁴⁰.

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 1 lipca 2024 r. Marszałek Sejmu skierował projekt do konsultacji (SN, NBP, PG, NRA, KRRP, KRDP, KRBR, RDS, FZZ, OPZZ, NSZZ"S", Lewiatan, BCC-ZP, ZRP, PRP, ZPiP, FPP, KIG i

⁴⁰ Zob. art. 53 § 37 K.k.s.

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 tym kontekście należy zauważyć, że samo skrócenie podstawowego terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z pięciu do trzech lat znacznie ograniczy możliwości organów podatkowych na weryfikację prawidłowości wykazanych przez podatników kwot zobowiązań podatkowych powstających w trybie art. 21 §1 pkt 1 o.p. Choć dotyczy ono również zobowiązań podatkowych powstających w trybie art. 21 §1 pkt 2 o.p., a więc z dniem doręczenia decyzji ustalającej wysokość podatku, to jednak z uwagi na dyspozycję art. 68 o.p., regulującą przedawnienie prawa do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe⁴¹, projektowane regulacje będą miały, dla celów weryfikacji prawidłowości składanych przez podatników deklaracji podatkowych, znaczenie głównie w odniesieniu do zobowiązań podatkowych powstających „z mocy prawa” (w trybie art. 21 §1 pkt 1 o.p.). W tym trybie powstają zobowiązania podatkowe m.in. w podatku od towarów i usług (zob. art. 99 ust. 1 i 2 i art. 103 u.p.t.u.), podatku akcyzowym (zob. art. 21 ust. 1 i 5 u.p.akc.⁴²), podatku dochodowym od osób fizycznych (zob. art. 45 ust. 1 – 1aa i 6 u.p.d.f.⁴³), ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych (zob. art. 21 ust. 2 i 4 u.rycz.⁴⁴) oraz w podatku dochodowym od osób prawnych (zob. art. 25 i 27 u.p.d.p.). Dochody z tych podatków stanowią

⁴¹ Zgodnie z art. 68 §1 o.p. zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 21 § 1 pkt 2 o.p., nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy. Jeżeli jednak podatnik: 1) nie złożył deklaracji w terminie przewidzianym w przepisach prawa podatkowego, 2) w złożonej deklaracji nie ujawnił wszystkich danych niezbędnych do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, zobowiązanie podatkowe, nie powstaje, pod warunkiem że decyzja ustalająca wysokość tego zobowiązania została doręczona po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 68 §2 o.p.). W art. 68 §3 – 4a określono szczególne terminy przedawnienia prawa do wydania decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego. Co istotne, zgodnie z art. 68 §5 o.p. bieg terminu przedawnienia zawiesza się, jeżeli wydanie decyzji jest uzależnione od rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez inny organ lub sąd, przy czym zawieszenie biegu terminu przedawnienia trwa do dnia, w którym decyzja innego organu stała się ostateczna lub orzeczenie sądu uprawomocniło się, nie dłużej jednak niż przez 2 lata.

⁴² Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2023 r. poz. 1542, ze zm.).

⁴³ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.).

⁴⁴ Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2024 r. poz. 776, ze zm.).

większość dochodów budżetu państwa. W 2023 r. stanowiły 96,4% dochodów podatkowych budżetu państwa oraz 85,1% wszystkich dochodów budżetu państwa⁴⁵. Tak znaczne, z pięciu do trzech lat, skrócenie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego może – biorąc pod uwagę stosunkowo niską skuteczność egzekucji administracyjnej – wpłynąć negatywnie na dochody z tych podatków.

Jak wynika z Wystąpienia pokontrolnego NIK ⁴⁶ wskaźnik skuteczności egzekucji, mierzony relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi, wyniósł w 2023 r. – 43,7%, wobec 40,1% w 2022 r. Na koniec 2023 r. kwota objęta tytułami wykonawczymi wyniosła 15.154,2 mln zł i była o 1.172,8 mln zł niższa od wykazanej na koniec 2022 r. Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 6,2% wobec 6,1% na koniec 2022 r. oraz 4,2% na koniec 2021 r. Skuteczność egzekucji zaległości podatkowych w podziale na wysokość dochodzonych kwot, przedstawiała się natomiast następująco:

- a) dla zaległości do 10 tys. wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 51,7%, w 2022 r. – 49,05%, a w 2021 r. – 45,7%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 20,8% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. – 19,9%, 2021 r. – 25,3%),
- b) dla zaległości powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 48,9%, w 2022 r. – 46,1%, w 2021 r. – 40,1%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 47,5% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. – 43%, w 2021 r. – 47%),
- c) dla zaległości powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 35,8%, w 2022 r. – 20,9%, w 2021 r. – 21,7%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły 24,6% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 r. – 21% w 2021 r. – 21,7%),

⁴⁵ Dochody z tych tytułów podatkowych wyniosły w 2023 r. 488.615.120 tys. zł (podatek od towarów i usług – 244.267.386 tys. zł, podatek akcyzowy – 84.798.844 tys. zł, podatek dochodowy od osób prawnych – 67.883.082 tys. zł, podatek dochodowy od osób fizycznych – 91.665.808 tys. zł), zaś wszystkie dochodowe podatkowe – 506.866.723 tys. zł; całkowite dochody budżetu państwa w 2023 r. wyniosły 573.957.932 tys. zł (zob. druk 425/X kadencja).

⁴⁶ Wykonanie budżetu państwa w 2023 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa, s. 30 - 40 (dostępne na www.nik.gov.pl).

- d) dla zaległości powyżej 1 mln zł wskaźnik skuteczności egzekucji w 2023 r. wyniósł 23,1%, w 2022 r. – 27%, a w 2021 r. – 13,1%, a wyegzekwowane kwoty pochodzące od tej kategorii dłużników stanowiły – 7,2% ogólnej kwoty wyegzekwowanych zaległości (w 2022 – 16%, w 2021 r. – 6%).

Dla oceny skutków budżetowych projektowanych regulacji istotne znaczenie mają również zmiany dotyczące przesłanek, których zaistnienie powoduje, że bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się lub rozpoczęty ulega zawieszeniu. Projektowana zmiana (nowe brzmienie art. 70 §6 pkt 1 i §7 pkt 1 – zob. pkt II Opinii) oznacza, że wszczęcie postępowania o przestępstwo skarbowe będzie przesłanką zawieszenia biegu terminu przedawnienia (lub nie nadania mu biegu) jedynie w nadzwyczajnych przypadkach: gdy będziemy mieli do czynienia z wyłudzeniem skarbowym w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p. lub z niewykonaniem zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, jeżeli jego wysokość przekracza 1.000.000 zł.

Dostępne dane nie pozwalają na pełną ocenę skutków budżetowych proponowanego rozwiązania. Z danych NIK wynika, że na koniec 2023 r. zobowiązania (podatkowe i niepodatkowe) największych dłużników stanowiły 83,4% wszystkich zaległości. Dłużników takich, mających zaległości we wpłatach należności podatkowych i niepodatkowych wobec budżetu państwa powyżej 1 mln zł było 15.388 (wobec 14.920 w 2022 r.). Jednocześnie w strukturze zaległości podatkowych największy udział miały zaległości w podatku od towarów i usług (82,4% wobec 81,4% w 2022 r.)⁴⁷. Dane te wskazują, że przyjęte w projekcie rozwiązanie, ograniczające możliwość stosowania do zawieszenia biegu terminu przedawnienia (lub nie nadania mu biegu) przesłanki w postaci wszczęcia postępowania o przestępstwo skarbowe wyłącznie do zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług o wartości (wysokości) powyżej 1 mln zł, w praktyce ograniczą do zera możliwość przedłużania okresu egzekwowania niezapłaconego w terminie podatku.

⁴⁷ Zaległości te wynosiły w 2023 r. – 88.163,8 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2022 r. wzrosły o 1.384,8 mln zł; zaległości z podatku akcyzowego stanowiły 9,8% stanu zaległości, z podatku dochodowego od osób fizycznych – 6%, z podatku dochodowego od osób prawnych – 2,7%. Wystąpienie pokontrolne NIK, *op.cit.*, s. 31.

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. Autorzy projektu szerzej nie uzasadniają tej tezy. W kontekście postawionej w uzasadnieniu projektu tezy 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 samorządowych, z drugiej zakłóca warunki konkurencji, stawiając w korzystniejszej sytuacji podmioty, które z uwagi na takie przedawnienie uniknęły konieczności zapłacenia podatku⁴⁸. Samo przedawnienie może nastąpić z różnych przyczyn, również ze względu na zamierzone działania podatnika, kwalifikujące się do uznania za przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, nie zawsze związane z wyłudzeniem skarbowym lub ustaleniem dodatkowego zobowiązania podatkowego. Co istotne, czyn zabroniony może dotyczyć zarówno podatku od towarów i usług, jak i innych podatków. W projekcie możliwość zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego lub nienadania mu biegu przewidziano jedynie w przypadku wszczęcia postępowania o wyłudzenie skarbowe w rozumieniu art. 119zg pkt 9 o.p., bądź „o przestępstwo skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania a zobowiązanie to dotyczy podatku od towarów i usług zaś jego wartość przekracza 1.000.000 zł”. Oznacza to, że przesłanka zawieszenia z art. 70 §6 pkt 1 lit. b o.p. nie będzie miała zastosowania do innych podatków, w tym podatku akcyzowego, podatku dochodowego od osób prawnych i podatku dochodowego od osób fizycznych.

W kontekście wpływu projektowanej regulacji na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość nie bez znaczenia pozostaje wysokość zobowiązania podatkowego kwalifikująca do zastosowania dyspozycji art. 70 §6 pkt 1 lit. b o.p. Projektodawcy nie wyjaśniają przesłanek, jakimi kierowali się przyjmując kwotę graniczną w wysokości 1.000.000 zł. Na marginesie należy zauważyć, że sformułowanie „jego wartość przekracza 1.000.000 zł” jest niejasne. Nie wiadomo, czy dotyczy wartości przestępstwa skarbowego, czy też zobowiązania podatkowego.

⁴⁸ Por. również P.M.Gaudemet, *Finanse Publiczne*, PWE, Warszawa, 1990, s. 521 – 522.

W projektowanym § 1b również użyto określenia „wartość”, jednak odnosi się ono niewątpliwie do zobowiązania podatkowego. To rozróżnienie – wartość przestępstwa (wartość podatku narażonego na uszczuplenie) oraz wartość (wysokość) zobowiązania podatkowego – będzie miała istotne znaczenie dla kwalifikacji danego czynu i możliwości zastosowania dyspozycji art. 70 § 6 pkt 1 lit. b o.p. Okresem rozliczeniowym w podatku od towarów i usług jest zasadniczo miesiąc, w wyjątkowych przypadkach kwartał (por. art. 99 ust. 1 i 2 u.p.t.u.). Stąd też zobowiązanie podatkowe określane jest za okresy miesięczne. Odniesienie wartości 1.000.000 zł do zobowiązania podatkowego oznacza, że jeżeli w żadnym z okresów rozliczeniowych wysokość zobowiązania podatkowego nie przekroczy 1.000.000 zł, to nawet gdy łączna kwota należnego od podatnika podatku od towarów i usług przekroczy w okresie roku podatkowego (kalendarzowego) tę kwotę, do przedawnienia będzie miał zastosowanie trzyletni okres z art. 70 §1 o.p., a po drugie – nie będzie podstaw do zastosowania dyspozycji art. 70 §6 pkt 1 o.p.

Oczywiście istnieją argumenty przemawiające za wydłużeniem terminu przedawnienia dla zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług oraz o wyższych kwotach (wyższa kwota zaległości podatkowych⁴⁹, większy udział w zaległościach podatkowych ogółem⁵⁰, niższa skuteczność egzekucji administracyjnej⁵¹). Nie powinno odbyć się to jednak poprzez skrócenie terminu przedawnienia dla zobowiązań podatkowych w innych podatkach, w tym w podatku akcyzowym oraz tak istotnych również dla budżetów samorządowych – podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podatku dochodowym od osób prawnych.

Przyjęcie projektowanej regulacji może uniemożliwić w szeregu przypadków skuteczny wymiar i egzekucję należnych od podatnika podatków.

⁴⁹ Jak wynika z Wystąpienia pokontrolnego NIK (*op.cit.*, s. 31 – 32), na koniec 2023 r. dłużników posiadających zaległości we wpłatach należności podatkowych i niepodatkowych wobec budżetu państwa powyżej 1 mln zł było 15.388 (wobec 14.920 na koniec 2022 r.), a kwota zobowiązań wymagalnych w tej grupie dłużników wyniosła 96.810,3 mln zł (wobec 95.741,7 mln zł na koniec 2022 r.) i stanowiła 83,4% zaległości (w 2022 r. – 82,9%). Zaległości w przedziałach: a) do 10 tys. zł miało 661,9 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 787,2 mln zł, b) powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł miało 134 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 4519,1 mln zł, c) powyżej 100 tys. zł do 1 mln zł miało 41,3 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 12 037,7 mln zł.

⁵⁰ Patrz wyżej, s. 18.

⁵¹ Patrz wyżej, s. 16-17.

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 przypadku przyjęcia projektu – w terminie trzech lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku (por. zmieniony §1 w art. 70 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 egzekucyjnego⁵². 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 upływem trzyletniego, podstawowego, terminu przedawnienia zobowiązania

⁵² 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.

podatkowego, o którym mowa w art. 70 §1 o.p., a tylko w niektórych przypadkach przed upływem terminu pięcioletniego (por. art. 70 §1a – 1c o.p.).

XI. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Projektowana ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 4 projektu), z tym że do przedawnienia zobowiązań podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy stosowane byłyby przepisy ustawy zmienianej w art. 1 projektu (Ordynacji podatkowej) w brzmieniu dotychczasowym (art. 3 projektu).

XII. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

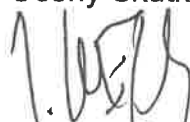
Projekt ustawy nie zawiera informacji na temat planowanej ewaluacji.

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, Angelina Tazuszel (pkt III)
specjaliści w Wydziale Oceny Skutków Regulacji
w Biurze Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Akceptował:
Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji



Ziemowit Cieslik



**Uwaga woj pomorskie - poselski projekt ustawy - o zmianie ustawy -
Ordynacja podatkowa oraz ustawy - Kodeks karny skarbowy (KP PiS)**

Pan
Dariusz Salomończyk
z-ca Szefa Kancelarii Sejmu

SEKRETARIAZ SZEFA KS
L. dz. DS. 1804. 318. 2024
Data wpływu 18.07.2024

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo w sprawie przedłożenia uwag do poselskiego projektu ustawy – o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy (KP PiS), Związek Województw RP w załączeniu przesyła uwagi otrzymane z Urzędu Marszałkowskiego Województwa Pomorskiego.

Z poważaniem,
Lidia Sztramska
Koordynator Komisji i
Organów Opiniotwórczo-Doradczych

.....
Związek Województw RP
ul. Świętojerska 5/7
00-236 Warszawa
Phone +48(22) 831 14 41
Mobile +48 511 271 869
www.polskieregiony.pl



**POLSKIE
REGIONY**

Informujemy, iż Administratorem Pani/Pana danych osobowych jest Związek Województw Rzeczypospolitej Polskiej, szczegółowe informacje dotyczące sposobu przetwarzania danych osobowych znajdują się na stronie: www.polskieregiony.pl.

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L. dz. SPS-WP.020.170.9. 2024
Data wpływu 19.07.2024

Informacja o projekcie:

Tytuł	Ustawa o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy
Projekt z dnia	25 czerwca 2024 r.

Informacje o zgłaszającym uwagi:

Urząd	Urząd Marszałkowski Województwa Pomorskiego za pośrednictwem Biura Związku Województw RP
Organizacja samorządowa	Związek Województw RP

Uwagi:

Lp.	Część dokumentu, do którego odnosi się uwaga (np. art., nr str., rozdział)	Treść uwagi (propozycja zmian)	Uzasadnienie uwagi
1.	Art.1	Proponowana zmiana dotycząca skrócenia czasu przedawnienia spowoduje niespójność z Ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług	Zgodnie z art. 86 pkt 13 Ustawy z dnia 11 marca 2004 o podatku od towarów i usług podatnik może obniżyć podatek należny o kwotę podatku naliczonego przez dokonanie korekty deklaracji nie później niż 5 lat, licząc od początku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. W przypadku skrócenia okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego zgodnie z projektem ustawy, okres na korektę deklaracji na podstawie w/w przepisu będzie dłuższy niż przedawnienie zobowiązania podatkowego wynikającego z deklaracji VAT na podstawie Ordynacji Podatkowej.