

Warszawa, 15 maja 2025 r.

KL/205/67/ASW/2025

Pan

Jarosław Neneman

Podsekretarz Stanu

Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 8 maja br. nr DTS2.8010.2.2025 kierujące do konsultacji projekt ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa (nr UDER26 w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów), przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan z prośbą o ich analizę i uwzględnienie w toku dalszych prac.

Z poważaniem,



Maciej Witucki

Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa (nr UDER26).

member of



BUSINESS at OECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

Uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa (nr UDER26)

Na wstępie pragniemy zaznaczyć, iż doceniamy proponowaną zmianę polegającą na wprowadzeniu do art. 54 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa pkt 7c stanowiącego, że odsetek za zwłokę nie nalicza się za okres od dnia wszczęcia kontroli podatkowej albo kontroli celno-skarbowej do dnia jej zakończenia, jeżeli kontrola nie została zakończona w terminie 6 miesięcy od dnia jej wszczęcia. Dostrzeżono w nim, że podatnicy nie powinni ponosić finansowych konsekwencji przewlekłych kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych, gdy opóźnienie powstało z uwagi na sposób procedowania sprawy przez organy administracji skarbowej, które powinny prowadzić je w sposób sprawny i szybki. **Uważamy jednak, że wskazany w projektowanym przepisie termin niezakończenia kontroli podatkowej albo kontroli celno-skarbowej powinien wynosić 3 miesiące, a nie 6 miesięcy, analogicznie jak w art. 54 § 1 pkt. 7.**

Jednocześnie w Projekcie nowelizacji (art. 3) przewidziany jest przepis przejściowy zgodnie z którym art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również do naliczania odsetek za zwłokę w przypadku opóźnienia w zakończeniu kontroli podatkowej albo kontroli celno-skarbowej, wszczętej i niezakończonej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. Ustawa ma wejść w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (art. 4 Projektu nowelizacji).

W uzasadnieniu Projektu nowelizacji wskazano, że zgodnie z ww. przepisem przejściowym *„do naliczania odsetek za zwłokę w związku z opóźnieniem zakończenia kontroli podatkowej albo kontroli celno-skarbowej, wszczętej i niezakończonej przed dniem wejścia w życie ustawy, znajdą zastosowanie odpowiednie przepisy w nowym brzmieniu. Ma to na celu zagwarantowanie podatnikom stosowania korzystnych dla nich regulacji w przypadku już prowadzonych kontroli (przepis przejściowy art. 3). Jednocześnie przepis będzie mobilizował organy do jak najszybszego zakończenia trwających kontroli, tak aby ewentualny okres nienaliczania odsetek był jak najkrótszy.”*

Projektowana zmiana jest bez wątpienia uzasadniona, jednakże z uwagi na projektowane przepisy przejściowe nie uwzględnia interesów wszystkich podatników, których dotyczy problem naliczania odsetek za zwłokę za czas prowadzenia przewlekłych i nieterminowych kontroli celno-skarbowych, a w szczególności tych, u których kontrole celno-skarbowe zakończyły się niedawno.

Warto podkreślić, iż część podatników na bazie aktualnie obowiązujących przepisów zainicjowała już wcześniej postępowania o stwierdzenie i zwrot nadpłaty podatku w ramach których kwestionują zasadność obciążania ich skutkami finansowymi prowadzonych nieterminowo i długotrwale kontroli celno-skarbowych.

Istotą tych spraw i główną kwestią sporną jest to, czy naliczanie odsetek za zwłokę bez uwzględnienia okresu kontroli celno-skarbowej jako okresu bezodsetkowego (gdy była ona prowadzona w sposób przewlekły z przyczyn zależnych od organu) i obciążenie podatnika

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenberg 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

ciężarem odsetek za okres nieterminowej kontroli celno-skarbowej, stanowi działanie znajdujące uzasadnienie w państwie prawa i pozostaje w zgodzie z zasadami wyrażonymi w Konstytucji RP.

Znajduje to potwierdzenie w wyroku Trybunału Konstytucyjnego z 18.10.2011r, sygn. akt SK 2/10. Pomimo tego, że ww. wyrok TK zapadł jeszcze na gruncie obowiązującej do 2017 roku ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (u.k.s.), która regulowała procedurę postępowania kontrolnego, to wnioski płynące z tego wyroku są właściwe i istotne również dla dokonania oceny konstytucyjności obecnie obowiązujących przepisów, które nie przewidują wyłączenia naliczania odsetek za czas długotrwale prowadzonych kontroli celno-skarbowych.

W przywołanym wyroku TK wskazał, że sytuacja w której ograniczenie w naliczaniu odsetek nie znajdowało zastosowania do postępowań kontrolnych prowadzonych ponad ustawowy podstawowy czas trwania, oznaczało, że podatnicy ponosili koszty (odsetki) przewlekłych kontroli skarbowych. Trybunał Konstytucyjny w wyroku uznał powyższe regulacje za niezgodne z Konstytucją RP. TK w powołanym wyroku wskazał zatem nie tylko, że brak zastosowania ograniczenia w naliczaniu odsetek (art. 54 § 1 pkt 7 Ordynacji podatkowej) do postępowania kontrolnego prowadzonego na podstawie u.k.s. narusza konstytucyjną zasadę równości (prowadzi do nieuzasadnionego zróżnicowania sytuacji podatników, w zależności od tego, czy postępowanie jest prowadzone przez organ podatkowy czy też organ kontroli skarbowej), ale, że brak zastosowania ograniczenia w naliczaniu odsetek do postępowania kontrolnego prowadzonego na podstawie u.k.s. skutkowałoby nieuzasadnionym uzyskaniem przez administrację podatkową korzyści w postaci zwiększonej kwoty odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych.

Uwagi powyższe, zawarte w wyroku TK, zachowują aktualność również wobec obecnego stanu prawnego, gdzie brak jest ograniczenia w naliczaniu odsetek w przypadku długotrwałej kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej, co prowadzi do nadmiernego i nieuzasadnionego obciążenia podatnika z powodu przewlekłego działania organów administracji skarbowej.

Pomimo modyfikacji stanu prawnego z dniem 1 marca 2017 r., na kanwie którego rozstrzygał TK, kwestia zgodności z Konstytucją nowego rozwiązania pozostała aktualna. W odniesieniu do kontroli celno-skarbowej w obecnie obowiązujących przepisach brak jest analogicznej regulacji dotyczącej okresu bezodsetkowego jak w przypadku pierwotnych przepisów u.k.s. (zakwestionowanych przez TK), co powoduje, że stanowisko zaprezentowane przez TK w wyroku z 18 października 2011 r. SK 2/10 jest aktualne także wobec regulacji dotyczących kontroli celno-skarbowej.

Mając na uwadze zawarty w Projekcie nowelizacji przepis art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej oraz uzasadnienie jego wprowadzenia („*uwolnienie podatnika od finansowych konsekwencji przedłużających się kontroli*”) należy wskazać, iż nowelizacja powinna wyjść naprzeciw sytuacji podatników dotkniętych problemem naliczenia odsetek za czas

przewlekłych kontroli celno-skarbowych w przeszłości. Ustawodawca dostrzegł bowiem, że obecnie obowiązujące przepisy (obciążające podatników odsetkami za czas nieterminowo prowadzonych i przewlekłych kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych) są niesprawiedliwe i nieproporcjonalne.

Jednocześnie jednak ustawodawca ograniczając zastosowanie nowego przepisu art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej wyłącznie do podatników objętych otwartymi kontrolami celno-skarbowymi lub wobec których zostaną one wszczęte w przyszłości, poza zakresem zastosowania nowej regulacji pozostawił tę grupę podatników, wobec których kontrole celno-skarbowe zostały zakończone, a którzy podjęli działania zmierzające do odzyskania nienależnie naliczonych i zapłaconych odsetek za okres długotrwale prowadzonej kontroli celno-skarbowej.

Projekt nowelizacji nie uwzględnia zatem interesów podatników wobec których prowadzone były przewlekłe i nieterminowe kontrole celno-skarbowe, które zostały zakończone przed dniem wejścia w życie nowelizacji, a podatnicy Ci wystąpili z wnioskami o nadpłaty, a postępowania w tym zakresie trwają (zarówno przed organami podatkowymi, jak i sądami administracyjnymi).

Projektowany przepis art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej powinien zatem znaleźć zastosowanie nie tylko wobec podatników wobec których obecnie toczą się kontrole celno-skarbowe lub zostaną dopiero wszczęte, ale również wobec tych podatników wobec których kontrole celno-skarbowe zostały już zakończone oraz tych podatników, którzy już obecnie kwestionują naliczenie odsetek za czas przewlekłe i nieterminowo prowadzonej kontroli celno-skarbowej, poprzez uruchomienie procedur nadpłatowych i kontroli sądowo-administracyjnych wydanych wobec nich rozstrzygnięć.

Przepisy przejściowe w obecnym projektowanym brzmieniu (art. 3 i art. 4 Projektu nowelizacji) same w sobie mogą budzić również zastrzeżenia natury konstytucyjnej właśnie ze względu na rozróżnienie na podatników wobec których:

- 1) kontrola celno-skarbowa będzie się toczyła w dacie wejścia w życie nowelizacji (i którzy będą mogli skorzystać z wyłączenia naliczania odsetek za czas przewlekłej kontroli celno-skarbowej po zakończeniu postępowania podatkowego powstałego z przekształcenia tej kontroli),
- 2) kontrola celno-skarbowa zostanie zakończona przed wejściem w życie nowelizacji (i którzy nie będą mogli skorzystać z wyłączenia naliczania odsetek za czas przewlekłej kontroli celno-skarbowej po zakończeniu postępowania podatkowego powstałego z przekształcenia tej kontroli).

Tymczasem sytuacja prawno-faktyczna obu podatników (z pkt 1 i pkt 2) jest porównywalna, gdyż w obu przypadkach kwestia naliczenia odsetek pojawi się dopiero na etapie zakończenia postępowań podatkowych powstałych z przekształcenia kontroli celno-skarbowych, gdzie data zakończenia kontroli celno-skarbowej (w kontekście przed lub po dacie wejścia w życie nowelizacji) nie daje podstaw do różnicowania ich sytuacji, jeżeli w obu przypadkach kontrola

celno-skarbowa prowadzona byłaby nieterminowo. W obu bowiem przypadkach podatnicy nie powinni zostać obciążeni skutkami finansowymi kontroli celno-skarbowych prowadzonych nieterminowo i przewlekłe.

Mając na uwadze doprecyzowujący charakter nowelizacji oraz konieczność zapewnienia równego traktowania podmiotów znajdujących się w tej samej sytuacji, dostrzegamy więc konieczność zmiany proponowanego przepisu. W związku z powyższym postulujemy rezygnację z ograniczenia zakresu stosowania przepisu art. 54 § 1 pkt 7c Ordynacji podatkowej jedynie do kontroli podatkowych/celno-skarbowych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy.

Konfederacja Lewiatan, KL/205/67/ASW/2025

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy