

## UZASADNIENIE

Przedłożony projekt ustawy przewiduje wprowadzenie zmian do ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), zwanej dalej „Ordynacją podatkową”. Zmiany te stanowią realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego.

Rozwiązanie przewidziane w projekcie ma na celu wzmocnienie instrumentów ochrony praw i interesów podatnika i innych stron postępowania podatkowego oraz poprawienie relacji między podatnikami i organami podatkowymi.

W projekcie przewidziano uzupełnienie art. 122 Ordynacji podatkowej, który zobowiązuje organy podatkowe do podejmowania w toku postępowania podatkowego wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (zasada prawdy obiektywnej). Do treści tego przepisu proponuje się dodać zasadę, że niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść strony (**projektowany art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej**).

Zasada ta nie znajdzie zastosowania w przypadkach gdy:

- w postępowaniu uczestniczą strony o spornych interesach lub wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób;
- przepisy odrębne wymagają od strony wykazania określonych faktów;
- sprzeciwia się temu ważny interes publiczny, w tym istotny interes państwa.

Proponowana zmiana polega na poszerzeniu stosowania istniejącej w prawie podatkowym zasady *in dubio pro tributario* na pojawiające się wątpliwości co do stanu faktycznego. Zgodnie z art. 2a Ordynacji podatkowej niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika. Dodana regulacja umieszczona w zasadach ogólnych postępowania podatkowego będzie stanowiła dodatkową gwarancję chroniącą interes podatnika i innych stron.

Należy zwrócić uwagę na fakt, że w orzecznictwie sądów administracyjnych zauważalny jest pogląd, że zasada *in dubio pro tributario* winna odnosić się również do wątpliwości co do stanu

faktycznego (np. wyrok NSA z 13.04.2018 r. II FSK 951/16, wyrok NSA z 28.02.2018 r. II FSK 627/16, wyrok NSA z 22.02.2011 r. II FSK 224/10).

Realizując postulat przyjaznej administracji, jak i chcąc wzmocnić ochronę interesów podatników i innych stron w prowadzonych postępowaniach podatkowych, przewidziano zmianę polegającą na wyraźnym wskazaniu, że wątpliwości co do stanu faktycznego, których nie udało się usunąć po przeprowadzeniu wnikliwego i wszechstronnego postępowania dowodowego, tj. po podjęciu wszelkich czynności niezbędnych do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy, należy rozstrzygać na korzyść strony. Reguła ta dotyczyć będzie przypadków, w których na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego nie można przyjąć, że dana okoliczność faktyczna została jednoznacznie wykazana. Wątpliwości te powinny mieć charakter konkretny i realny, co oznacza, że nie mogłyby zostać rozstrzygnięte przez dalsze czynności procesowe.

Podkreślenia jednak wymaga, że niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego, nie zawsze będą mogły być rozstrzygane na korzyść strony. Ma to miejsce w sytuacji, gdy w postępowaniu uczestniczą strony o spornych interesach bądź wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób (projektowany art. 122 § 2 pkt 1). Trzeba także brać pod uwagę, że niektóre przepisy ustanawiają szczególnie zaostrzone, ściśle sformalizowane reżimy dowodowe albo przewidują rozwiązania dostosowane do charakteru regulowanego obszaru, które mogą inaczej kształtować kwestię dowodów w postępowaniu, w szczególności zaostrzając standard dowodu (projektowany art. 122 § 2 pkt 2). Omawiana zasada nie będzie zatem stosowana w tych sytuacjach, gdy strona ma do spełnienia określone, wymagane prawem wymogi, bez których organ nie może wydać decyzji. W takim przypadku strona, tak jak w obecnym stanie prawnym, będzie musiała te przesłanki spełnić.

Dodawana zasada nie znajdzie zastosowania również wówczas, gdy wymagał będzie tego ważny interes publiczny, w tym istotny interes państwa (projektowany art. 122 § 2 pkt 3). W takim przypadku organ prowadzący postępowanie, rozstrzygając wątpliwości niezgodnie z interesem strony, ma obowiązek wskazać, o jaki interes ogólny (publiczny) chodzi, i udowodnić, że jest on na tyle ważny i znaczący, że bezwzględnie wymaga ograniczenia uprawnień indywidualnych strony.

Projektowany przepis art. 122 § 2 Ordynacji podatkowej znajdzie zastosowanie we wszystkich innych, niż postępowanie podatkowe, procedurach w przypadku istnienia w tych procedurach

odesłania do art. 122 Ordynacji podatkowej, rozdziału 1 działu IV albo całego działu IV Ordynacji podatkowej. Zasada rozstrzygnięcia niedających się usunąć wątpliwości faktycznych na korzyść strony będzie zatem stosowana m.in.:

- 1) w czynnościach sprawdzających (odesłanie w art. 280 Ordynacji podatkowej do odpowiedniego stosowania przepisów rozdziału 1 działu IV tej ustawy),
- 2) w kontroli podatkowej (odesłanie w art. 292 Ordynacji podatkowej do odpowiedniego stosowania przepisów rozdziału 1 działu IV tej ustawy),
- 3) w kontroli celno-skarbowej (odesłanie w art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>1</sup> do odpowiedniego stosowania przepisów rozdziału 1 działu IV Ordynacji podatkowej).

Projektowana ustawa wejdzie w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia. Nowe przepisy będą mieć zastosowanie zarówno do nowych procedur, tj. wszczynanych i prowadzonych od dnia wejścia w życie tych przepisów, jak i do procedur które są w toku.

Projekt ustawy pozytywnie wpływa na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców poprzez zwiększenie ich ochrony w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

Projekt ustawy nie jest sprzeczny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie zawiera przepisów technicznych, w związku z czym nie podlega procedurze notyfikacji na zasadach przewidzianych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt ustawy nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Projekt zostanie przekazany do zaopiniowania Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego.

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248, z późn. zm.) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. z 2024 r. poz. 806) projekt ustawy podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.