

Stanowisko Związku Przedsiębiorców i Pracodawców do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa (Numer z wykazu: UDER2)

- W dniu 16 kwietnia 2025 roku na stronach Rządowego Centrum Legislacji opublikowano rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa dotyczący poszerzenia stosowania istniejącej w prawie podatkowym zasady *in dubio pro tributario* na pojawiające się wątpliwości co do stanu faktycznego.
- Zgodnie z projektem niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego rozstrzyga się na korzyść strony, z wyjątkiem przypadków 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.
- Celem projektu jest realizacja postulatu przyjaznej administracji, wzmocnienie instrumentów ochrony praw i interesów podatnika w prowadzonych postępowaniach podatkowych, poprawienie relacji między podatnikami i organami podatkowymi oraz zwiększenie zaufania do organów podatkowych. ZPP pozytywnie ocenia przedstawiony projekt ustawy.

Zgodnie z obecnie obowiązującym od 2016 roku art. 2a Ordynacji podatkowej niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika, natomiast zgodnie z art. 122 w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

Proponowane rozszerzenie zasady *in dubio tributario* ma stanowić uzupełnienie

zasad ogólnych i dodatkową gwarancję chroniącą interes podatnika i innych stron w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

Proponowana zmiana to krok w dobrym kierunku. Bezpośrednio w treść zasad ogólnych Ordynacji podatkowej wprowadza się zasadę, 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. Jak wskazało Ministerstwo Finansów zasada 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. Należy żywić nadzieję, że dzięki tej nowelizacji nie będzie już konieczne powoływanie się na orzecznictwo, a wątpliwości co do stanu faktycznego będą z urzędu rozstrzygane na korzyść podatnika.

Podkreślenia wymaga, że zasada *in dubio tributario* nie ma charakteru absolutnego i nie nakłada obowiązku przyjęcia przez organ najbardziej korzystnej dla podatnika wersji zdarzeń. Jak wielokrotnie podkreślały sądy administracyjne *“zasada ta nie nakłada na organy obowiązku przyjęcia wersji najkorzystniejszej dla podatnika, lecz formułuje zakaz czynienia niekorzystnych domniemań w sytuacji, gdy stan dowodów nie pozwala na ustalenie faktów, bądź gdy istnieją wynikające z dowodów wątpliwości co do możliwości zastosowania określonego przepisu prawa podatkowego, jak również wówczas, gdy wykładnia prawa podatkowego prowadzi do obiektywnie konkurencyjnych wniosków.”*

Stosownie do założeń projektu od korzystnej dla podatników zasady będą jednak wyjątki, czyli przypadki gdy:

1. w postępowaniu uczestniczą strony o spornych interesach lub wynik postępowania ma bezpośredni wpływ na interesy innych osób;

2. przepisy odrębne wymagają od strony wykazania określonych faktów;
3. sprzeciwia się temu ważny interes publiczny, w tym istotny interes państwa

Nowelizacja ordynacji podatkowej jest niewątpliwie pozytywną zmianą dla mikroprzedsiębiorców oraz przedsiębiorców z sektora MŚP poprzez zapewnienie większej ochrony w postępowaniach podatkowych.

Na marginesie tylko wspomnijmy, że nie można zapomnieć, że w prawie podatkowym, które ze swej istoty intensywnie ingeruje w sferę praw, wolności i obowiązków podatników, szczególnie istotne jest stanowienie prawa jasnego i zrozumiałego. Podatnik powinien być w stanie określić swoje uprawnienia i obowiązki podatkowe w oparciu o treść przepisów ustawy, więc należy oczekiwać od ustawodawcy tworzenia przepisów jasnych dla adresatów, takich które nie będą budziły wątpliwości. Wynika to przede wszystkim z zasady ochrony zaufania do państwa i prawa czyli **zasady lojalności państwa wobec adresata norm prawnych, która wyraża się w stanowieniu i stosowaniu prawa w taki sposób, by nie stawało się ono swoistą pułapką dla obywatela**, który powinien móc układać swoje sprawy w zaufaniu, że nie naraża się na prawne skutki niedające się przewidzieć w momencie podejmowania decyzji i że jego działania są zgodne z obowiązującym prawem oraz także w przyszłości będą uznawane przez porządek prawny.

Doceniając projekt nowelizacji autorstwa Ministerstwa Finansów, apelujemy jednocześnie aby dalsze zmiany w prawie podatkowym były jasne, zrozumiałe oraz wpływały korzystnie na sytuację przedsiębiorców.