

REFERENDUM

6 września 2015



FUNDACJA
IM. STEFANA
BATOREGO

Niech to będzie Twoja decyzja

#referendum6września

Autorka opracowania

Karolina Tetlak

CO ZMIENI ZASADA ROZSTRZYGANIA WĄTPLIWOŚCI NA KORZYŚĆ PODATNIKA?

Streszczenie

6 września 2015 r. ma się odbyć referendum, w którym Polacy zostaną m.in. zapytani: „**Czy jest Pani/Pan za wprowadzeniem zasady ogólnej rozstrzygnięcia wątpliwości co do wykładni przepisów prawa podatkowego na korzyść podatnika?**”. Projekt postanowienia o zarządzeniu referendum został 13 maja 2015 r. skierowany do Senatu przez Prezydenta Bronisława Komorowskiego, zaś 19 czerwca zarządzenie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw¹. Tymczasem 5 sierpnia 2015 r. Sejm przyjął ustawę, na mocy której do Ordynacji podatkowej wprowadzono art. 2a ustanawiający zasadę *in dubio pro tributario* – czyli regułę rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podatnika. Powstaje pytanie, czy przyjęta przez Sejm zmiana jest tym samym rozstrzygnięciem, które miałyby zostać wprowadzenie po rozstrzygnięciu w referendum. Innymi słowy, czy postawione w referendum pytanie jest puste, bo odpowiedzi zapis został już wprowadzony.

W załączonym opracowaniu **dr Karolina Tetlak** (Uniwersytet Warszawski) analizując polski system podatkowy, wskazuje możliwe rozwiązania oraz przedstawia konsekwencje stosowania w praktyce zasady rozstrzygnięcia wątpliwości co do wykładni przepisów na korzyść podatnika.

CZY JEST SENS PYTAĆ POLAKÓW O ZDANIE NA TEMAT ISTNIEJĄCEGO JUŻ ROZWIĄZANIA?

Wydaje się, że włączając do referendum pytanie o zasadę *in dubio pro tributario* intencją Prezydenta było uzyskanie odpowiedzi na postawione pytanie, a następnie, w zależności od uzyskanej odpowiedzi, wprowadzenie tej zasady do Ordynacji lub też nie. Jednak nie czekając na wynik referendum wpisano tę zasadę do przepisów prawa podatkowego. Wejdzie ono w życie 1

¹ Postanowienie Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 17 czerwca 2015 r. o zarządzeniu ogólnokrajowego referendum (Dz. U. z 2015 r. poz. 852).

REFERENDUM

6 września 2015



FUNDACJA
IM. STEFANA
BATOREGO

Niech to będzie Twoja decyzja

#referendum6września

stycznia 2016 r. **Oznacza to, że jeżeli Polacy odpowiedzą „tak”, to nic nie zmieni się w obecnie obowiązującym prawie.** Jeżeli zaś Polacy wypowiedzą się przeciwko, decyzja w sprawie dalszych losów zasady *in dubio pro tributario* będzie należeć do Sejmu, który będzie mógł znowelizować ustawę i wykreślić z niej przyjęty pośpiesznie przepis, nawet przed jego wejściem w życie. Jednak **negatywny wynik referendum nie spowoduje automatycznej nieważności omawianego przepisu.**

STOSOWANIE NOWEGO PRZEPISU W PRAKTYCE

Skutki wprowadzenia zasady *in dubio pro tributario* w obecnym kształcie są trudne do przewidzenia. Wynika to z bardzo szerokiego jej ujęcia w nowym art. 2a Ordynacji podatkowej oraz z użycia pojęć niedookreślonych, bowiem ani z treści samego przepisu, ani z uzasadnienia do projektu ustawy nowelizującej nie można wywnioskować kwestii zasadniczych z punktu widzenia podatnika.

1. BRAK PRECYZYJNEGO OKREŚLENIA SPOSOBU ROZSTRZYGANIA

Nie wiadomo, kto będzie decydował o spełnieniu przesłanki „niedających się usunąć wątpliwości”, a zatem kto jest podmiotem uprawnionym do rozstrzygnięcia, która wykładnia miałyby być najkorzystniejsza dla podatnika. Sam przepis nie daje żadnych wskazówek, zatem uprawnienie to może należeć do podatnika, organu podatkowego albo obu tych podmiotów jednocześnie.

Podatnik, jako adresat przepisu, wszystkie wątpliwości będzie rozstrzygał na swoją korzyść, a organ podatkowy może wykazać, że wątpliwości nie wystąpiły. W takiej sytuacji klauzula nie będzie miała zastosowania. Wyrażane są także poglądy, że **nowy przepis nic nie zmieni i w praktyce będzie martwy.** Podatnik zawsze może wybierać korzystne dla siebie warianty interpretacji (np. sporządzając deklarację podatkową), jednak wybierając interpretację błędną, niedostatecznie uzasadnioną bądź też obarczoną innymi tego rodzaju wadami, ryzykuje, że jego stanowisko zostanie zakwestionowane przez administrację podatkową.

Wprowadzenie zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika nie zmieni także niczego, jeżeli organy orzekające nie będą miały wątpliwości co do tego, że podatnik nie ma racji. Administracja podatkowa może nie ujawnić swoich wątpliwości interpretacyjnych, a więc w konsekwencji tej zasady nie zastosuje. Jej praktyczne wykorzystanie zależy zatem również od

REFERENDUM

6 września 2015



FUNDACJA
IM. STEFANA
BATOREGO

Niech to będzie Twoja decyzja

#referendum6września

poprawy kultury administrowania, czyli od zaistnienia sytuacji, w której urzędnik administracji podatkowej przyzna rację podatnikowi, który wykaże istotne skomplikowanie przepisów prowadzące do ich niezrozumiałości.

Obecnie tego typu spory są rozstrzygane w drodze skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Trzeba zauważyć, że **przepis może sprawić, iż brak wątpliwości interpretacyjnych organu podatkowego – niezależnie od tego czy rzeczywisty, czy tylko symulowany – nie będzie miał istotnego wpływu na sytuację prawną podatnika.**

2. WZROST LICZBY WĄTPLIWOŚCI PODATKOWYCH

Powstaje zatem pytanie, czy wprowadzenie *zasady in dubio pro tributario* zwiększy liczbę sporów podatkowych, czy raczej częstotliwość powoływania się przez podatników na niejasność w przepisach prawa podatkowego. Nawet jeżeli w postępowaniu podatkowym nie będą się pojawiały niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów, nie można wykluczyć, że mogą się one pojawiać na etapie sądowym. Po wejściu w życie *zasady in dubio pro tributario* sądy orzekające będą mieć dylemat: złożyć wniosek o podjęcie uchwały przez Naczelny Sąd Administracyjny w poszerzonym składzie lub skierować pytanie prejudycjalne do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, czy rozstrzygnąć spór na korzyść podatnika.

Przedmiotem sporów będzie również **stopień wątpliwości co do znaczenia przepisów („nie dające się usunąć”)**, od którego zależy zastosowanie art. 2a Ordynacji. Niemniej dotychczas podatnicy, argumentując swoje stanowisko w sporach podatkowych, nierzadko podnosili wątpliwości interpretacyjne, powołując się na zasady konstytucyjne. Wprowadzenie *zasady in dubio pro tributario* zwiększa możliwość zastosowania tej argumentacji. **Wprowadzenie owej zasady mogłoby doprowadzić do tego, że sprawy podatkowe nie będą się przeciągały**, bowiem niejasności będą rozstrzygane na korzyść podatnika (co ułatwi życie zwykłym obywatelom). Jednak w praktyce **klauzula może doprowadzić do przedłużających się postępowań (co może być zagrożeniem dla przedsiębiorstw)**, bowiem po jej wprowadzeniu sądy mogą zacząć kierować liczne zapytania do sądów wyższej instancji, by nie być posądzonym o niedbanie o interesy fiskalne państwa.

REFERENDUM

6 września 2015



FUNDACJA
IM. STEFANA
BATOREGO

Niech to będzie Twoja decyzja

#referendum6września

3. POTRZEBA SZKOLEŃ DLA ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Przy odpowiednim przeszkoleniu kadry administracji podatkowej i przygotowaniu wytycznych dotyczących zastosowania zasady *in dubio pro tributario*, **wprowadzenie tej reguły mogłoby mieć pozytywne znaczenie dla administracji podatkowej**. Obecnie bywa, że jeżeli przepis może być interpretowany w dwojaki sposób, a każda z tych argumentacji może zostać wsparta podobnej wagi argumentami, administracja podatkowa nie jest skłonna przyjąć korzystnej interpretacji dla podatnika, nie chcąc narazić się na zarzut niedostatecznej dbałości o interes państwa.

4. MNIEJ PIENIĘDZY DO BUDŻETU?

Konsekwencje wprowadzenia art. 2a do Ordynacji podatkowej są również wątpliwe z punktu widzenia budżetu państwa. Wiceminister finansów Jarosław Neneman wyraża obawy, że po wprowadzeniu zasady rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika wpływy do budżetu państwa znacznie zmaleją. W dyskusji nad przyjętymi rozwiązaniami padają też stwierdzenia, że nowa regulacja poprawi jedynie sytuację dużych podmiotów (korporacji), a ochrona „zwykłych” podatników nie ulegnie zmianie. Zachodzi też ryzyko, że zasada interpretowania niejasności na korzyść podatnika utrudni zwalczanie oszustw podatkowych, z czym będą się wiązały straty finansowe Skarbu Państwa.

5. POTRZEBA POPRAWY POZYCJI PRAWNEJ PODATNIKA

Kierowanie się zasadą *in dubio pro tributario* przez organy podatkowe w trakcie postępowania podatkowego może wpłynąć pozytywnie na status podatnika i zwiększyć stopień realizacji zasad gwarantujących ochronę jego praw. Kwestia przestrzegania praw podatnika powinna być przedmiotem rozważań, a ustawodawstwo i praktyka stosowania prawa podatkowego przez sądy i organy podatkowe zapewniać jak najwyższe standardy ich ochrony. Idea wzmocnienia funkcjonowania zasady *in dubio pro tributario* jest zatem bez wątpienia słuszna. Niemniej jednak, sposób umocnienia jej w praktyce jest problemem złożonym i wymaga szerszej dyskusji, a nie pochopnego jej wprowadzenia do prawa pozytywnego

Podsumowując, nie ulega wątpliwości, że **konieczne jest silniejsze ugruntowanie stosowania zasady *in dubio pro tributario* przez sądy administracyjne i organy podatkowe**. W polskim systemie prawnym to na podatniku, a w pewnych sytuacjach na płatniku, ciąży obowiązek dokonania analizy prawnopodatkowej, a następnie obliczenia podatku. Stąd potrzeba umocnienia gwarancji procesowych przysługujących podatnikowi. Wzrost zaufania obywateli do systemu

REFERENDUM

6 września 2015



FUNDACJA
IM. STEFANA
BATOREGO

Niech to będzie Twoja decyzja

#referendum6września

podatkowego – przy jednoczesnym wzroście poczucia bycia szanowanym przez władze podatkowe - przyczyniłby się do poprawy relacji między podatnikiem a państwem, co z kolei mogłoby korzystnie wpłynąć na wielkość wpływów do budżetu państwa. Jednakże wątpliwości co do wykładni tak sformułowanej zasady mogą skutkować szeregiem problemów natury praktycznej, a **w konsekwencji nie mieć wpływu na poprawę sytuacji podatnika**. Istnieje również obawa, że art. 2a będzie przepisem martwym. Zatem procedura praktycznego zastosowania art. 2a jest dalece niejasna i zamiast rozwiązywać problemy interpretacyjne, może być powodem jeszcze większych wątpliwości co do wykładni przepisów prawa podatkowego.