



Warszawa, 26-02-2024 r.

**RZECZNIK PRAW OBYWATELSKICH**

**Marcin Wiącek**

**V.511.107.2024.EG**

**Pan Andrzej Domański**

**Minister Finansów**

via ePUAP

Szanowny Panie Ministrze,

z ostatnich doniesień medialnych napływających do mojego Biura wynika, że aktualnie prowadzona jest akcja wysyłania podatnikom tzw. listów behawioralnych<sup>1</sup>. Są to nieformalne pisma o charakterze informacyjnym, w których organy przedstawiają ewentualne zastrzeżenia co do prawidłowego wywiązywania się przez obywateli z obowiązków podatkowych. Zasadniczo w treści listu znajduje się ogólna wzmianka o tym, że urząd zauważył zdarzenie, które wywołuje skutki podatkowe. Dodatkowo może pojawić się zapis sugerujący, że reakcja obywatela na otrzymany list będzie monitorowana przez organy.

Praktyka wysyłania listów behawioralnych wzbudza nie tylko dużo emocji wśród podatników, którzy już odebrali taką korespondencję, ale także wywołuje szereg wątpliwości i pytań co do obecnie stosowanej procedury. Przepisy obowiązującej

---

<sup>1</sup> Artykuł z dnia 19 lutego 2024 r. „Skarbowka śle listy do podatników. Liczy na tłumaczenia i donosy”. Pełna treść pod linkiem:

<https://www.prawo.pl/podatki/pisma-behawioralne-po-co-urzed-y-skarbowe-wysylaja-je-podatnikom-i-na-co-licza,525490.html>

Artykuł z dnia 20 lutego 2024 r. „Wysyłając niektóre listy, fiskus łamie prawa podatników” Pełna treść pod linkiem:

<https://www.prawo.pl/podatki/pisma-behawioralne-czy-organy-podatkowe-powinny-je-nadal-wysylac-przemyslaw-hinc,525492.html>

Ordynacji podatkowej<sup>2</sup> nie przewidują bowiem regulacji odnoszącej się do kierowania przez organy podatkowe listów behawioralnych.

W tej sprawie, jak wynika z przywołanych informacji medialnych, w grudniu 2023 r. Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wydał ogólne wytyczne skierowane do dyrektorów izb administracji skarbowej. Według instrukcji, organy mają wysyłać pisma behawioralne w szczególności gdy:

- mają wątpliwości, czy podatnicy poprawnie wykonują obowiązki podatkowe, ale nie mają na to dowodów;
- pozyskały informacje, które nie spełniają przesłanek do wszczęcia na ich podstawie kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego;
- podjęły czynności sprawdzające wobec podatnika, ale go o tym nie zawiadomiły;
- nie znalazły uzasadnienia, aby podjąć czynności sprawdzające z udziałem podatnika, bo uznały, że może to być nieekonomiczne.

Z powyższego wynika, że wystosowanie listu behawioralnego do podatnika oparte jest zasadniczo na podejrzeniu organu, że adresat narusza przepisy podatkowe. Natomiast zakres przedmiotowy listu może w istocie dotyczyć nieograniczonego katalogu spraw podatkowych, np. prowadzenia niezarejestrowanej działalności gospodarczej, zbyt niskiej rentowności prowadzonej działalności, braku przeglądu kasy rejestrującej, nierozliczania przychodów z najmu, nabycia rzeczy i praw majątkowych w drodze dziedziczenia, w tym uzyskania zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, nieprawidłowego wypełniania obowiązków płatnika, utraty zwolnienia z podatku VAT.

Stąd też wydaje się, że decyzja o wystosowaniu listu behawioralnego ma charakter *stricte* uznaniowy i nie jest oparta na konkretnej podstawie prawnej. Może dotyczyć w zasadzie każdego podatnika, wobec którego organ będzie miał jakiegokolwiek zastrzeżenia (nawet niewystarczająco udokumentowane) co do prawidłowego wywiązywania się z obowiązków podatkowych. Tak szeroki zakres niesformalizowanej procedury ostrzegawczej w formie listu behawioralnego może w niektórych przypadkach stanowić pole do nadużyć w kontaktach organów

---

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

z podatnikami. Pojawia się też pytanie o to, czy sposób procedowania w sprawie wysyłki listów behawioralnych pozostaje pod jakąkolwiek kontrolą.

Z punktu widzenia organu stojącego na straży konstytucyjnych praw obywatelskich, pragnę wskazać, że otrzymanie przez podatnika pisma behawioralnego może wywołać stan niepewności i dezorientacji. Pojawiają się wątpliwości co do podstawy prawnej kierowania tego rodzaju korespondencji, o to jakie będą konsekwencje ewentualnego braku odpowiedzi, a także o to, w jakim terminie i w jaki sposób najlepiej skontaktować się z organem (czy dla celów dowodowych niewskazane byłoby prowadzenie korespondencji w sposób pisemny). Ponadto, po przeczytaniu pewnego rodzaju przestrogi o tym, że reakcja na otrzymane pismo będzie monitorowana przez organ, może pojawić się przeświadczenie, że obywatel ma obowiązek niezwłocznego kontaktu z organem i wyjaśnienia sprawy, niezależnie od tego, czy wątpliwości fiskusa okażą się finalnie uzasadnione, czy też nie.

Mając na uwadze powyższe, na podstawie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich<sup>3</sup>, zwracam się do Pana Ministra o przedstawienie kompleksowych wyjaśnień w sprawie prowadzenia akcji wysyłania do obywateli listów behawioralnych, a także stanowiska co do zasadności jej ewentualnego kontynuowania, w szczególności proszę o przekazanie informacji dotyczących:

- aktualności wytycznych skierowanych do dyrektorów izb administracji skarbowej w grudniu 2023 r. (w tym proszę o przekazanie pełnej treści dokumentu);

- danych statystycznych obrazujących liczbę tego rodzaju pism wystosowanych do podatników na przestrzeni ostatnich 3 lat, wraz z informacją, w ilu przypadkach doszło do korekty po stronie podatnika, a w ilu sprawach organy po wystosowaniu listu behawioralnego zainicjowały działania w ramach procedury podatkowej zawartej w Ordynacji podatkowej. Jeżeli organy podatkowe nie mają obowiązków sprawozdawczych w tym zakresie, zwracam się z uprzejmą prośbą o rozważenie zasadności wprowadzenia takiej powinności i przekazania ww. informacji.

Uprzejmie proszę także Pana Ministra o wyjaśnienie, na jakiej podstawie ustalany jest krąg adresatów listów behawioralnych oraz czy resort finansów kontroluje zasadność kierowania takich pism do podatników, a jeżeli tak, to w jaki sposób.

---

<sup>3</sup> Art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2023 r. poz. 1058).

Z poważaniem

Marcin Wiącek

Rzecznik Praw Obywatelskich

*/-wydano i podpisano elektronicznie/*