

PRAWO NA CO DZIENI

Czwartek

Na jakich zasadach student może ponownie przystąpić do niezdanego egzaminu

Piątek

Prawo na co dzień, a w nim, co lepiej wiedzieć w związku z nową ustawą śmieciową

Poniedziałek

Na jakie emerytury mogą liczyć nauczyciele w zależności od stażu i wieku

Wtorek

Jak złożyć wniosek o wstrzymanie wykonania decyzji podatkowej

Środa

O jaką pomoc może się ubiegać niepełnosprawny student

Jak można zaskarżyć do sądu decyzję organu podatkowego

- ▶ Na decyzje organu podatkowego II instancji przysługuje **skarga do WSA**
- ▶ Wcześniej trzeba wykorzystać **drogę odwoławczą**
- ▶ Skargę trzeba **opłacić w sądzie** lub przelewem na konto sądu

Lukasz Zalewski
lukasz.zalewski@infor.pl

Decyzje organów podatkowych, które podatnicy uważają za błędne, można zaskarżyć do sądu administracyjnego. Dotyczy to przykładowo decyzji wymiarowych wydawanych przez naczelnika urzędu skarbowego lub dyrektora izby skarbowej, decyzji ustalającej wysokość podatku od nieruchomości wydanej przez wójta, burmistrza lub prezydenta miasta oraz interpretacji indywidualnej ministra finansów.

Podatnicy muszą w takich przypadkach przestrzegać zasad wynikających z prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. z 2012 r., poz. 270, z późn. zm.), ale zanim pójdą do sądu, mu-

szą wykorzystać drogę odwoławczą.

Kolejność odwołań

Zgodnie z art. 52 par. 1 prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie. Z kolei jak wynika z par. 2 tego przepisu, przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje już żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy.

Innymi słowy nie można wnieść skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego od decyzji naczelnika urzędu skarbowego czy wójta

gminy, którzy pełnią rolę organu I instancji.

Podatnicy muszą wiedzieć, że od decyzji naczelnika urzędu skarbowego można odwołać się do dyrektora izby skarbowej jako organu II instancji. Dopiero, gdy decyzja dyrektora izby będzie niekorzystna lub podatnik nie będzie się z nią zgadzał, będzie mógł złożyć skargę do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Podobną drogę muszą przejść podatnicy, którzy nie zgadzają się z decyzją gminnych organów podatkowych, czyli wójta, burmistrza lub prezydenta miasta. W tym przypadku organem II instancji jest samorządowe kolegium odwoławcze.

Podatnicy dość często składają też skargi na interpretacje indywidualne, które w imieniu ministra finansów wydają dyrektorzy

wybranych pięciu izb skarbowych. W przypadku interpretacji droga odwoławcza wygląda nieco inaczej niż w przypadku decyzji wymiarowych. Przepisy co do zasady nie przewidują w takiej sytuacji prawa do odwołania. Do sytuacji tej odnosi się jednak art. 52 par. 3 prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Zgodnie z nim, jeżeli ustawa nie przewiduje środków zaskarżenia w sprawie będącej przedmiotem skargi, skargę można wnieść po wcześniejszym wezwaniu na piśmie właściwego organu do usunięcia naruszenia prawa. Oznacza to, że jeśli nie zgadzamy się z interpretacją indywidualną, musimy najpierw wezwać ministra finansów do usunięcia naruszenia prawa, a dopiero później możemy złożyć skargę do WSA. Wezwanie trzeba złożyć w terminie czterech dni od dnia otrzymania interpretacji. Co ciekawe, jak wynika z wyroku NSA z 21 grudnia 2012 r. (sygn. akt II FSK 2218/12), wybór terminu do wniesienia skargi pozostawiony został do decyzji strony skarżącej i to wyłącznie od podatnika lub jego pełnomocnika zależy, czy chce czekać na odpowiedź organu czy też nie. Innymi słowy, podatnik może wezwać ministra finansów do usunięcia naruszenia prawa, a następnie – nie czekając na jego odpowiedź – złożyć skargę do WSA.

W praktyce odwołanie powinno zawierać zarzuty przeciw decyzji, określać istotę i zakres żądania będącego przedmiotem odwołania oraz wskazywać dowody uzasadniające stanowisko strony. Mówiąc wprost, trzeba wskazać, że np. skarżymy decyzję naczelnika urzędu skarbowego, dlaczego uważamy, że jest błędna i czego domagamy się od organu podatkowego II instancji, czyli dyrektora izby skarbowej (np. uchylecia decyzji).

Jak wynika z art. 223 Ordynacji podatkowej (t.j. Dz.U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.), odwołanie wnosi się do właściwego organu odwoławczego za pośrednictwem organu podatkowego, który wydał decyzję, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji. Oznacza to, że odwołanie od decyzji naczelnika urzędu skarbowego, choć skierowane do odpowiedniej izby skarbowej, trzeba złożyć lub wysłać pocztą na adres urzę-

Przykładowe koszty wpisów

- Wpis stały – nie zależy od wartości przedmiotu zaskarżenia
- 100 zł – od skarg na postanowienia, np. w postępowaniu podatkowym
 - 100 zł – od skarg na bezczynność organu podatkowego
 - 200 zł – od skarg na interpretację indywidualną ministra finansów
- Wpis stosunkowy – zależy od wysokości zaskarżonej należności pieniężnej
- 100 zł – minimalny w sprawach, w których należność nie przekracza 10 tys. zł
 - 400 zł – minimalny w sprawach, w których wartość przedmiotu zaskarżenia wynosi od 10 tys. do 50 tys. zł
 - 100 tys. zł – maksymalny w sprawach o wartości powyżej 100 tys. zł

du skarbowego. Z kolei odwołanie do samorządowego kolegium odwoławczego trzeba złożyć lub wysłać do urzędu gminy lub miasta.

Postępowanie sądowe

Podatnik, który otrzymał niekorzystną decyzję organu II instancji, może złożyć skargę do WSA, który jest sądem I instancji. Ma na to 30 dni od dnia doręczenia decyzji. Podobnie jak w przypadku odwołania, skargę do sądu wnosi się za pośrednictwem organu podatkowego, którego rozstrzygnięcie chcemy zaskarżyć. Oznacza to, że skargę na decyzję dyrektora izby skarbowej trzeba zanieść lub przesłać do izby skarbowej, a skargę na decyzję samorządowego kolegium odwoławczego do tego właśnie kolegium. Z kolei jeśli chcemy wnieść skargę na interpretację indywidualną, trzeba ją złożyć w tej izbie skarbowej, której dyrektor ją wydał (w imieniu ministra finansów).

Wszystkie te organy podatkowe mają obowiązek przekazania skargi wraz z aktami sprawy do WSA. Co więcej, organ podatkowy powinien dołączyć również swoją odpowiedź na nią – z jednym wyjątkiem. Ma bowiem możliwość uwzględnienia w całości skargi do dnia rozpoczęcia rozprawy przed sądem. W takiej sytuacji nie przekaże skargi do sądu, tylko przychyli się do niej. Skutek będzie więc identyczny, jak w sytuacji, gdyby to sąd przyznał rację podatnikowi.

Koszty spraw

Osoba lub podmiot, który wnosi skargę do sądu, ma obowiązek jej opłacenia. W praktyce chodzi o koszty wpisu sądowego. Jest to bardzo ważne, ponieważ w przypadku nieuiszczenia wpisu sąd odrzuci skargę. Podatnicy, którzy o tym zapomną, nie są jeszcze na straconej pozycji. Jak wynika z art. 220 par. 1 prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi,

w przypadku gdy należna opłata nie zostanie uregulowana, podatnik zostanie wezwany do jej uiszczenia pod rygorem pozostawienia pisma bez rozpoznania. Podatnik na zapłatę będzie miał siedem dni od dnia doręczenia wezwania. Jeśli mimo wezwania nie uiszczy należności, sąd w ogóle nie rozpozna sprawy.

Wysokość wpisów sądowych zależy od rodzaju sprawy. Wpisy mogą być stosunkowe lub stałe. W przypadku skargi na decyzję np. naczelnika urzędu skarbowego określającą wysokość zobowiązania podatkowego trzeba podać wartość przedmiotu zaskarżenia, czyli kwotę, o którą walczymy. Należy ją podać w skardze do sądu. Wpis można zapłacić gotówką lub na rachunek bankowy właściwego sądu administracyjnego.

Wysokość wpisów reguluje rozporządzenie Rady Ministrów z 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. nr 221, poz. 2193 z późn. zm.). W praktyce w sprawach, w których należność nie przekracza 10 tys. zł, trzeba zapłacić 4 proc. wartości przedmiotu zaskarżenia, ale nie mniej niż 100 zł (kwoty wpisów stosunkowych – patrz ramka).

Natomiast wpis stały należy zapłacić od skarg na decyzje, w których nie walczymy o należność pieniężną, a np. o interpretację przepisów. W takim przypadku opłata wynosi 200 zł.

Jeśli opłaty zostaną wniesione, to sąd rozpozna sprawę na rozprawie, a o jej terminie poinformuje podatnika na piśmie. Skarżący nie ma obowiązku stawienia się na rozprawie. W takim przypadku sąd i tak wyda wyrok.

Podstawa prawna
Art. 54, art. 58, art. 173–193, art. 211–233 ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. z 2012 r., poz. 270).

trzy pytania do eksperta

Skarga do sądu powinna dobrze opisywać stanowisko podatnika



ARTUR NOWAK

radca prawny, partner Domański Zakrzewski Palinka

Jakie elementy powinna zawierać skarga do WSA?

- Skarga powinna zawierać wszystkie elementy pisma procesowego, czyli:
- oznaczenie sądu, imię i nazwisko lub nazwę stron, ich przedstawicieli i pełnomocników,
 - oznaczenie rodzaju pisma,
 - wskazanie organu, którego działania, bezczynności lub przewlekłego postępowania skarga dotyczy,
 - osnowę wniosku lub oświadczenia,
 - określenie, na czym polega naruszenie prawa lub interes prawny,
 - podpis strony, jej przedstawiciela lub pełnomocnika,
 - wymienienie załączników.

Jeżeli wraz ze skargą składamy nowe dowody uzupełniające z dokumentów, co czasem się zdarza, wówczas nie można zapomnieć o sformułowaniu wniosku dowodowego. Prawdopodobnie sformułowany wniosek dowodowy zawiera tezę, która dany dowód ma udowodnić, oraz jej uzasadnienie. Co więcej, przeprowadzenie uzupełniającego postępowania dowodowego przed sądem administracyjnym jest uzależnione od spełnienia dwóch przesłanek. Po pierwsze, trzeba wykazać, że jest to niezbędne do wyjaśnienia sprawy, a po drugie, że nie przedłuży to postępowania. W skardze warto więc uzasadnić, że te przesłanki zostaną spełnione.

Na co zwrócić uwagę w skardze?

Absolutne minimum to spełnienie warunków formalnych. W kwestiach merytorycznych kluczowe jest sfor-

mułowanie zarzutów wobec decyzji czy postanowienia organu podatkowego. Zarzuty powinny być przejrzyste i zrozumiałe, tak aby sąd od razu wiedział, o co chodzi, a lektura uzasadnienia miała charakter wyłącznie uzupełniający.

Czy podczas rozprawy w sądzie należy ponownie zwrócić uwagę na najważniejsze punkty skargi?

Jest to jedna z koncepcji wystąpień na rozprawie, ale są też inne. Strona lub jej pełnomocnik dysponuje swobodą w tym zakresie. Można ograniczyć się do przypomnienia jednego lub dwóch argumentów, która uważamy za kluczowe. Możliwe jest również, że przed rozprawą uznamy, że pojawił się jakiś nowy zarzut lub okoliczność nie podniesiona w skardze.

Wówczas należałoby omówić ją szczegółowo przed sądem, a najlepiej przygotować również załącznik do protokołu rozprawy. Zdarzają się też sprawy, w których najbardziej zasadne będzie ograniczenie się do poparcia skargi. Dotyczy to w szczególności spraw o niespornym stanie faktycznym i jednoznacznie zarysowaną osią sporu prawnego, z reguły jednowątkowe, w których skarga i odpowiedź na skargę wyczerpują temat w 100 proc.

Inną kwestią jest natomiast dynamika rozpraw i zdarzająca się czasami konieczność zmiany strategii bądź bieżącego jej korygowania w toku rozprawy. Choć w sądzie administracyjnym takie rozprawy nie zdarzają się zbyt często, to jednak bywa, że obie strony muszą się mocno gimnastykować intelektualnie, ale jest to część gry pomiędzy podatnikiem i fiskusem.

Rozmawiał Łukasz Zalewski