

Postępowanie podatkowe

Wydawanie decyzji i postanowień

Decyzja a postanowienie

Art. 207

§ 1. Organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze decyzji, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

§ 2. Decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji.

Art. 216

§ 1. W toku postępowania organ podatkowy wydaje postanowienia.

§ 2. Postanowienia dotyczą poszczególnych kwestii wynikających w toku postępowania podatkowego, lecz nie rozstrzygają o istocie sprawy, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

Umorzenie postępowania

Art. 208

§ 1. Gdy postępowanie z jakiejkolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe, *w szczególności w razie przedawnienia zobowiązania podatkowego*, organ podatkowy wydaje decyzję o umorzeniu postępowania

§ 2. Organ podatkowy może umorzyć postępowanie, jeżeli wystąpi o to strona, na której żądanie postępowanie zostało wszczęte, a nie sprzeciwiają się temu inne strony oraz nie zagraża to interesowi publicznemu.

„W przypadku rozwiązania spółki cywilnej w trakcie trwania postępowania podatkowego, także na etapie postępowania odwoławczego organ winien w pierwszej kolejności uchylić decyzję organu pierwszej instancji i umorzyć postępowanie w sprawie ze względu na brak strony, wobec której postępowanie może być kontynuowane na podstawie art. 208 § 1 o.p., a nie wyłącznie postępowanie odwoławcze.”

Wyrok WSA w Poznaniu z 6 listopada 2014 r., sygn. I SA/Po 515/14

„W przypadku wniosku o nadpłatę złożonego przed upływem terminu przedawnienia, należy orzec również po jego upływie, gdyż postępowanie w takim przypadku nie staje się bezprzedmiotowe w rozumieniu art. 208 § 1 o.p. Dotyczy to jednak postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty, a nie postępowania w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego.”

Wyrok WSA w Olsztynie z 16 lipca 2014 r. sygn. I SA/Ol 496/14

Elementy decyzji

Art. 210

§ 1. Decyzja zawiera:

- 1) oznaczenie organu podatkowego;
- 2) datę jej wydania;
- 3) oznaczenie strony;
- 4) powołanie podstawy prawnej;
- 5) rozstrzygnięcie;
- 6) uzasadnienie faktyczne i prawne;
- 7) pouczenie o trybie odwoławczym - jeżeli od decyzji służy odwołanie;
- 8) podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego, a jeżeli decyzja została wydana w formie dokumentu elektronicznego - bezpieczny podpis elektroniczny weryfikowany za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub podpis potwierdzony profilem zaufanym ePUAP.

Elementy postanowienia

Art. 217

§ 1. Postanowienie zawiera:

- 1) oznaczenie organu podatkowego;
- 2) datę jego wydania;
- 3) oznaczenie strony albo innych osób biorących udział w postępowaniu;
- 4) powołanie podstawy prawnej;
- 5) rozstrzygnięcie;
- 6) pouczenie, czy i w jakim trybie służy na nie zażalenie lub skarga do sądu administracyjnego;
- 7) podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego, a jeżeli postanowienie zostało wydane w formie dokumentu elektronicznego - bezpieczny podpis elektroniczny weryfikowany za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub podpis potwierdzony profilem zaufanym ePUAP.

§ 2. Postanowienie zawiera uzasadnienie faktyczne i prawne, jeżeli służy na nie zażalenie lub skarga do sądu administracyjnego oraz gdy wydane zostało na skutek zażalenia na postanowienie.

Związanie treścią decyzji

Art. 212 Organ podatkowy, który wydał decyzję, jest nią związany od chwili jej doręczenia. Decyzje, o których mowa w art. 67d (*ulgi podatkowe*), wiążą organ podatkowy od chwili ich wydania.

„Od daty doręczenia decyzji, jakakolwiek zmiana decyzji pod względem treści lub formy może nastąpić tylko na zasadach i w trybie przewidzianym przepisami postępowania. Doręczenie powoduje bowiem utrwalenie treści i formy załatwienia sprawy. Związanie organu decyzją doręczoną stronie trwa przez cały okres jej pozostawania w obrocie prawnym.”

Wyrok WSA we Wrocławiu z 31 stycznia 2014 r., sygn. III SA/Wr 842/13

Uzupełnienie decyzji

Art. 213

§ 1. Strona może, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, zażądać jej uzupełnienia co do rozstrzygnięcia lub co do prawa odwołania, prawa wniesienia skargi do sądu administracyjnego albo sprostowania zamieszczonego w decyzji pouczenia w tych kwestiach.

§ 2. Organ podatkowy może z urzędu, w **każdym czasie**, uzupełnić albo sprostować decyzję w zakresie, o którym mowa w § 1.

§ 3. Uzupełnienie lub sprostowanie decyzji następuje w drodze decyzji.

§ 4. W przypadku wydania decyzji o uzupełnieniu lub sprostowaniu decyzji termin do wniesienia odwołania lub skargi biegnie od dnia doręczenia tej decyzji.

§ 5. Odmowa uzupełnienia lub sprostowania decyzji następuje w drodze postanowienia, na które służy zażalenie. Przepis § 4 stosuje się odpowiednio.

Sprostowanie

Art. 215

§ 1. Organ podatkowy może, z urzędu lub na żądanie strony, prostować w drodze postanowienia **błędy rachunkowe oraz inne oczywiste omyłki** w wydanej przez ten organ decyzji.

§ 2. Organ podatkowy, który wydał decyzję, na żądanie strony lub organu egzekucyjnego wyjaśnia w drodze postanowienia wątpliwości co do treści decyzji.

§ 3. Na postanowienie w sprawie sprostowania i wyjaśnienia służy zażalenie.

Wykonanie decyzji

Art. 128

Decyzje, od których nie służy odwołanie w postępowaniu podatkowym, są ostateczne. Uchylenie lub zmiana tych decyzji, stwierdzenie ich nieważności oraz wznowienie postępowania mogą nastąpić tylko w przypadkach przewidzianych w niniejszej ustawie oraz w ustawach podatkowych.

Art. 239a

Decyzja nieostateczna, nakładająca na stronę obowiązek podlegający wykonaniu w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, **nie podlega wykonaniu**, *chyba że decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności.*

Art. 239e

Decyzja ostateczna podlega wykonaniu, **chyba że wstrzymano jej wykonanie.**

Decyzja ostateczna a prawomocna

Nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności (art. 239b)

Organ może w drodze postanowienia nadać decyzji nieostatecznej rygor natychmiastowej wykonalności, gdy:

- 1) organ podatkowy posiada informacje, z których wynika, że **wobec strony toczy się postępowanie egzekucyjne w zakresie innych należności pieniężnych** lub
 - 2) **strona nie posiada majątku** o wartości odpowiadającej wysokości zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, na którym można ustanowić hipotekę przymusową lub zastaw skarbowy, które korzystałyby z pierwszeństwa zaspokojenia, lub
 - 3) **strona dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku znacznej wartości**, lub
 - 4) **okres do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego jest krótszy niż 3 miesiące**,
- oraz uprawdopodobni, że zobowiązanie wynikające z decyzji nie zostanie wykonane (§ 2).

Nadanie rygoru nie skraca terminu płatności podatku.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w X. wydał decyzję określającą zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2010 r., którą doręczył podatnikowi 29 października 2015 r. Następnie 9 grudnia 2015 r. wydanej decyzji nadał swoim postanowieniem rygor natychmiastowej wykonalności.

Uzasadniając podjęte rozstrzygnięcie, organ pierwszej instancji zwrócił uwagę na trudności w kontakcie ze skarżącym, polegające na nieodbieraniu kierowanych do niego w toku postępowania wezwań, co wydłużało czas prowadzonego postępowania, a także na złożenie przez podatnika odwołania od wspomnianej decyzji i nieuiszczenie zobowiązania określonego tą decyzją. W ocenie organu pierwszej instancji wskazane okoliczności prowadziły do wniosku, że decyzja nie zostanie przez skarżącego dobrowolnie wykonana. Z uwagi natomiast na bardzo krótki czas do upływu terminu przedawnienia, prowadzenie egzekucji stanie się niemożliwe.

Pełnomocnik spółki wniósł o doręczanie pism drogą elektroniczną Organ podatkowy przesłał decyzję w formie elektronicznej oraz papierowej na adres spółki (decyzję odebrano odpowiednio 17 i 19 lutego 2016 r.). Równolegle 15 lutego na adres pełnomocnika przesłano w formie dokumentu papierowego postanowienie o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności.

Oceń skutki prawne doręczenia postanowienia o nadaniu rygoru.

„Fakt wniesienia odwołania od decyzji określającej zobowiązanie podatkowe oraz brak zapłaty zobowiązania z tej decyzji wynikającego, w okolicznościach konkretnej sprawy, może zostać uznane za spełnienie przesłanki z art. 239b § 2 o.p.”

WSA w Białymstoku z 23 września 2015 r., syg. I SA/Bk 299/15

„Skutek w postaci "wykonalności" decyzji następuje już w dniu wydania postanowienia o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności, a nie w dniu jego doręczenia.”

Wyrok WSA w Gdańsku z 13 października 2015 r., syg. I SA/Gd 1268/15

Wstrzymanie wykonania

Art. 246

§ 1. Organ podatkowy właściwy w sprawie wznowienia postępowania wstrzyma z urzędu lub na żądanie strony wykonanie decyzji, **jeżeli okoliczności sprawy wskazują na prawdopodobieństwo uchylenia decyzji w wyniku wznowienia postępowania.**

Art. 252

§ 1. Organ podatkowy, właściwy w sprawie stwierdzenia nieważności decyzji, wstrzymuje z urzędu lub na żądanie strony wykonanie decyzji, **jeżeli zachodzi prawdopodobieństwo, że jest ona dotknięta jedną z wad wymienionych w art. 247 § 1.**

Wstrzymanie wykonania decyzji

Art. 239f

§ 1. Organ podatkowy pierwszej instancji wstrzymuje wykonanie decyzji ostatecznej *w razie wniesienia skargi do sądu administracyjnego* do momentu uprawomocnienia się orzeczenia sądu administracyjnego:

- 1) na wniosek - **po przyjęciu zabezpieczenia** wykonania zobowiązania wynikającego z decyzji wraz z odsetkami za zwłokę, o którym mowa w art. 33d § 2 - do wysokości zabezpieczenia i na czas jego trwania lub
- 2) z urzędu - **po prawomocnym wpisie hipoteki przymusowej lub wpisie zastawu skarbowego** korzystających z pierwszeństwa zaspokojenia, które zabezpieczają wykonanie zobowiązania wynikającego z decyzji wraz z odsetkami za zwłokę - do wysokości odpowiadającej wartości przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego.

Sposoby zabezpieczenia wykonania decyzji

Przyjęcie przez organ:

- 1) gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej;
- 2) poręczenia banku;
- 3) weksla z poręczeniem wekslowym banku;
- 4) czeku potwierdzonego przez krajowy bank wystawcy czeku;
- 5) zastawu rejestrowego na prawach z papierów wartościowych emitowanych przez Skarb Państwa lub Narodowy Bank Polski - według ich wartości nominalnej;
- 6) uznania kwoty na rachunku depozytowym organu podatkowego;
- 7) pisemnego, nieodwołalnego upoważnienia organu podatkowego, potwierdzonego przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku lokaty terminowej.

Czy organ ma obowiązek przyjąć
zabezpieczenie z art. 33d?

NO.

