

Warszawa, dn. 2011.09.7



**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW**

PK4/0602/9/ARX/11/BMI9-12084

SEKRETARIAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 8.09.11
nr. 8243, podpis

**Pan
Bogdan Borusewicz**

**Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej**

Stanisław Porcie Marzettek,

Odpowiadając na oświadczenie złożone przez senatora Pana Grzegorza Wojciechowskiego wspólnie z innymi senatorami podczas 82. posiedzenia Senatu RP w dniu 5 sierpnia 2011 r., w indywidualnej sprawie Podatnika, dotyczącej udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, przesłane przy piśmie Marszałka Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 9 sierpnia 2011 r., znak: BPS/DSK-043-3970/11, uprzejmie przedstawiam, co następuje:

Odnosząc się poruszonej przez Panów Senatorów kwestii możliwości udzielenia ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego, należy zauważyć, że zgodnie z treścią przepisu art. 67a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.) organ podatkowy, na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może:

- 1) odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;
- 2) odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki określone w decyzji, o której mowa w art. 53a;
- 3) umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

Umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa (art. 67a § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa).

Decyzje w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych mają charakter uznaniowy. Organem właściwym do podejmowania decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu podatków stanowiących dochód budżetu państwa, jest stosownie do § 15 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz. U. Nr 165, poz. 1371, z późn. zm.) właściwy organ podatkowy pierwszej instancji. Organ ten na podstawie całokształtu materiału dowodowego, ocenia czy w konkretnej sprawie wystąpiły przesłanki

ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego i podejmuje w tym zakresie stosowną decyzję.

Zatem, organem właściwym do podejmowania rozstrzygnięć w zakresie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych nie jest Minister Finansów. Jakakolwiek ingerencja Ministra Finansów w tok prowadzonego postępowania w powyższym zakresie, spowodowałaby naruszenie zasady dwuinstancyjności wyrażonej w przepisie art. 127 ustawy – Ordynacja podatkowa i stanowiłaby przesłankę do stwierdzenia nieważności, wydanej w tej sprawie, decyzji.

Przepisy prawa podatkowego posługując się pojęciami „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego” jednocześnie ich nie definiują, ani też nie odsyłają do innych aktów prawnych. Pojęcia „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego”, o których mowa w przepisach ustawy – Ordynacja podatkowa są pojęciami niedookreślonym i nie mają stałej treści, co wymaga każdorazowo dokonania oceny skutków rozstrzygnięć prawnych z punktu widzenia, jakie kryć się mogą pod tym pojęciami. Pojęcia te mają więc odrębną treść znaczeniową w zależności od kontekstu sprawy. Zarówno sądy, jak i organy podatkowe w rozpatrywanych sprawach starają się wypełnić to pojęcie treścią. A zatem przy ocenie „ważnego interesu podatnika” należy uwzględniać orzecznictwo sądów administracyjnych.

W tym miejscu warto przytoczyć wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 lipca 2011 r. sygn. akt II FSK 425/10, w którym Sąd stwierdził:

(...) „Użyte w art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej zwroty "ważny interes podatnika" i "interes publiczny" nie mają stałego zakresu treści. Są to więc swoiste klauzule generalne, odsyłające do ocen pozaprawnych. To wszystko sprawia, że w identyfikowaniu powyższych pojęć szczególnego znaczenia nabiera orzecznictwo sądów administracyjnych. W orzecznictwie tym, jak również w piśmiennictwie przyjmuje się, że przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika (por. wyrok NSA z 19 sierpnia 2010 r., II FSK 619/09, CBOSA; B. Dauter w: Ordynacja podatkowa, Komentarz, op. cit. s. 382).(...)”

W tym samym wyroku NSA zważył, że „(...) pojęcia ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego stanowią warunki skorzystania przez organ podatkowy z uznania. Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 26 sierpnia 2010 r. (II FSK 689/09, CBOSA) organ podatkowy dysponuje pewnym marginesem swobody zarówno w odniesieniu do wykładni tych pojęć, jak i oceny sytuacji faktycznej sprawy. Tej swobody nie można jednak utożsamiać z uznaniem administracyjnym. Weryfikacja istnienia przesłanek udzielenia ulgi, o jakiej mowa w art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, poddana jest bowiem rygorom postępowania podatkowego. Posłużenie się przez ustawodawcę pojęciami niedookreślonymi wymaga mianowicie od organu wszechstronnego wyjaśnienia okoliczności faktycznych po to, aby na tej podstawie stwierdzić, czy dana sytuacja faktyczna mieści się w zakresie przesłanki ważnego interesu podatnika tudzież interesu publicznego, czy też nie. Natomiast z samym uznaniem będziemy mieli do czynienia dopiero wówczas, gdy organ podatkowy stwierdzi istnienie jednej z tych przesłanek lub obu łącznie. Jeżeli jednak nie stwierdzi wystąpienia sytuacji odpowiadających użytym pojęciom

ważnego interesu podatnika tudzież interesu publicznego, wówczas w ogóle nie będzie wchodziło w grę zastosowanie przez ten organ uznania administracyjnego. Oznacza to, że w takim przypadku organ nie będzie dysponował wyborem, tylko decyzja będzie miała charakter związany (por. M. Jaśkowska, glosa do wyroku NSA z 26 września 2002 r., III SA 659/01, OSP 2003, nr 9, s. 481).(...).”

Reasumując należy stwierdzić, że ocena, czy w danej sprawie zachodzą okoliczności, które mogą być uznane za stanowiące o „ważnym interesie podatnika” lub „interesie publicznym” należy do organu podatkowego dokonującego rozstrzygnięcia w sprawie.

Jednocześnie pragnę poinformować, że prawidłowość rozstrzygnięć zawartych w decyzjach w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, wydanych przez naczelnika urzędu skarbowego, może być zweryfikowana przez właściwego dyrektora izby skarbowej, po wniesieniu odwołania, w trybie przewidzianym w ustawie – Ordynacja podatkowa.

Decyzja organu odwoławczego może być zaskarżona do wojewódzkiego sądu administracyjnego (art. 3 § 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi /Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm./). Od wyroku wojewódzkiego sądu administracyjnego przysługuje skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego (art. 173 § 1 ustawy – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi).

Dodatkowo nadmieniam, że na mocy przepisu art. 67b ustawy – Ordynacja podatkowa, organ podatkowy na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą może udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, określonych w powołanym wyżej przepisie art. 67a tej ustawy:

- 1) które nie stanowią pomocy publicznej,
- 2) które stanowią pomoc de minimis - w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis,
- 3) które stanowią pomoc publiczną udzielaną na cele wymienione enumeratywnie w art. 67b § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej np. naprawienie szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia, wsparcie krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim, rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, na restrukturyzację, na prace badawczo-rozwojowe, regionalną.

Udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych podatnikom będącym przedsiębiorcami odbywa się nie tylko zgodnie z procedurami określonymi w ustawie - Ordynacja podatkowa, ale także przy zachowaniu procedur określonych w przepisach ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404, z późn. zm.).

2 *Maciej Grabowski*
Upoważniona Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU
Maciej Grabowski