

KOMPETENTNE URZĘDY

**- SZKOLENIA I DORADZTWO W ZAKRESIE
PODATKÓW I OPŁAT LOKALNYCH ORAZ
ZARZĄDZANIA NIERUCHOMOŚCIAMI DLA JST**

MATERIAŁY SZKOLENIOWE



więcej szczegółów:  facebook.com/innowacyjnejst  mtdconsulting.pl/projekty/kompetentneurzedzy

Beneficjent

MTDConsulting

MTD Consulting Marcin Król

Partnerzy



Stowarzyszenie Gmin
i Powiatów Wielkopolski



Zrzeszenie Gmin
Województwa Lubuskiego



Związek Gmin
Warmińsko - Mazurskich

Biuro projektu:

MTD CONSULTING Marcin Król
ul. Naramowicka 154
61-619 Poznań
biuro@mtdconsulting.pl
tel. 61 639 4960



Temat 6: Obowiązujące przepisy ordynacji podatkowej z uwzględnieniem zmian i najnowszego orzecznictwa

Trener: Marta Łuczak

Segment 1: Podatki i opłaty lokalne

Listopad 2022

Materiały szkoleniowe zostały przygotowane w ramach projektu pn. „Kompetentne Urzędy -szkolenia i doradztwo w zakresie podatków i opłat lokalnych oraz zarządzania nieruchomościami dla JST”, nr POWR.02.18.00-00-0005/21, współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego.

Projekt realizowany przez:

BENEFICJENT

MTDConsulting

PARTNERZY



Spis treści

1. Czynności sprawdzające.....	4
2. Kontrola podatkowa	6
3. Postępowanie podatkowe	9



1. CZYNNOCI SPRAWDZAJĄCE

Czynności sprawdzające uregulowano przepisami Działu V ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa – dalej o.p. (art. 272-280). Porównane zostały przez Ministerstwo Finansów w piśmie z dnia 28 maja 1998 roku nr RS-7250-942/OP/O/98/ZB do kontroli wstępnej (kameralnej), której istota polega na weryfikowaniu oraz konfrontowaniu informacji pochodzących z różnych źródeł. Choć nazwa ta oddaje charakter czynności sprawdzających, należy mieć na uwadze jej odrębność od kontroli podatkowej, czy też postępowania podatkowego, opisanych w odrębnych działach ww. ustawy.

Najważniejsze cechy czynności sprawdzających:

- prowadzone są wyłącznie z inicjatywy organu podatkowego, tzn. **z urzędu**, co do zasady przez organy podatkowe pierwszej instancji;
- stanowią **wstępne rozpoznanie sprawy**, opierają się przede wszystkim na weryfikacji formalnej, która przeprowadzana jest każdorazowo przy dokumentach składanych przez podatników, jednak stanowią też bazę do podejmowania działań w ramach weryfikacji merytorycznej;
- ich istota sprowadza się do wyeliminowania uchybień bez konieczności uruchamiania trybu postępowania podatkowego, **przy aktywnej współpracy ze strony podatnika**;
- służą, w zakresie podatków i opłat lokalnych: sprawdzeniu terminowości składanych deklaracji, a także terminowości wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów, stwierdzeniu formalnej poprawności dokumentów, ustaleniu stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami;
- **nie kończą się żadnym formalnym aktem** decydującym o prawach i obowiązkach strony (wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 26 maja 2015 r., I SA/Wr 268/15, LEX nr 1952905), poza sytuacją opisaną w art. 274 § 1 pkt 1 o.p.

Art. 274 o.p. Postępowanie w przypadku stwierdzenia błędów w deklaracji podatkowej



§ 1. W razie stwierdzenia, że deklaracja zawiera **błędy rachunkowe lub inne oczywiste omyłki** bądź że **wypełniono ją niezgodnie z ustalonymi wymaganiami**, organ podatkowy w zależności od charakteru i zakresu uchybień:

- 1) koryguje deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 5000 zł;
- 2) zwraca się do składającego deklarację o jej skorygowanie oraz złożenie niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny, z powodu których informacje zawarte w deklaracji podaje się w wątpliwość.

§ 2. Organ podatkowy:

- 1) uwierzytelnia kopię skorygowanej deklaracji, o której mowa w § 1 pkt 1;
- 2) doręcza podatnikowi uwierzytelnioną kopię skorygowanej deklaracji wraz z informacją o związanej z korektą deklaracji zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty, albo informacją o braku takich zmian, oraz pouczeniem o prawie wniesienia sprzeciwu.

§ 3. Na korektę, o której mowa w § 1 pkt 1, **podatnik może wnieść sprzeciw** do organu, który dokonuje korekty, w terminie 14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji. **Wniesienie sprzeciwu anuluje korektę.**

§ 4. W razie niewniesienia sprzeciwu w terminie, korekta deklaracji, o której mowa w § 1 pkt 1, wywołuje skutki prawne jak korekta deklaracji złożona przez podatnika.

Art. 274a o.p. Wyjaśnienia dotyczące deklaracji podatkowej



§ 1. Organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku.

ZASTOSOWANIE CZYNNOŚCI SPRAWDZAJĄCYCH W PRAKTYCE

- Podatnik mimo ciążącego na nim obowiązku nie składa deklaracji bądź jej korekty
- Organ podatkowy wzywa podatnika na podstawie art. 274a § 1 pkt 1 o.p. do jej złożenia
- Podatnik składa deklarację z błędami – brak zaokrąglenia podatku, niewłaściwa stawka podatku (błąd poniżej 5000 zł)
- Organ podatkowy dokonuje korekty deklaracji z urzędu na podstawie art. 274 § 1 pkt 1 o.p i przesyła jej uwierzytelnioną kopię do podatnika
- Podatnik nie wnosi sprzeciwu, korekta deklaracji z urzędu wywołuje skutki prawne, jak ta złożona przez podatnika

2. KONTROLA PODATKOWA

Kontrolę podatkową uregulowano przepisami Działu VI ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku – Ordynacja podatkowa – dalej o.p. (art. 281-292). Stanowi ona narzędzie zaawansowanej weryfikacji merytorycznej, które wykorzystywane jest przez organ podatkowy względem dokumentów składanych przez podatników.

Najważniejsze cechy kontroli podatkowej:

- jej celem jest sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego;
- podejmowana jest **z urzędu** przez organy podatkowe pierwszej instancji;



- co do zasady w zakresie spraw rozstrzygniętych decyzją ostateczną organu podatkowego kontrola podatkowa nie może być ponownie wszczęta, z wyjątkiem sytuacji przewidzianych w art. 282a § 2 o.p.;
- nakłada na kontrolowanych szeroki zakres obowiązków, jednocześnie przyznając kontrolującym szeroki wachlarz uprawnień;
- najczęściej stosowana jest w przypadkach nieprawidłowości **o dużym znaczeniu dla uszczuplenia dochodów gminy.**

Etapy kontroli podatkowej

1. Weryfikacja sprawy i jej kwalifikacja do kontroli podatkowej

2. Zawiadomienie kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej na wzorze określonym przez Ministra Finansów (art. 282b §1, §4 i §5 o.p.) z pominięciem sytuacji „kontroli na legitymację” (art. 284a o.p.)

a) Kontrola na legitymację – kontrola może zostać wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej w przypadku, gdy czynności kontrolne są niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

b) Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej

3. Wszczęcie kontroli podatkowej

Zgodnie z art. 282b §2 i §3 o.p. kontrolę wszczyna się nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Jeżeli kontrola nie zostanie wszczęta w terminie 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, wszczęcie kontroli wymaga ponownego zawiadomienia. Jednocześnie wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia wymaga zgody lub wniosku kontrolowanego. W razie wyrażenia zgody lub złożenia wniosku ustnie kontrolujący sporządza adnotację.



Moment wszczęcia kontroli podatkowej, zgodnie z art. 284 o.p. następuje w chwili doręczenia kontrolowanemu imiennego upoważnienia do jej przeprowadzenia i okazania legitymacji służbowej.

4. Właściwe czynności kontrolne

- a) Miejsce przeprowadzenia kontroli i czas – siedziba kontrolowanego, miejsce prowadzenia i przechowywania ksiąg podatkowych, siedziba organu podatkowego (art. 285a i 285b o.p.).
- b) Uprawnienia kontrolowanego – czynny udział w czynnościach i możliwość rezygnacji z tego uprawnienia (art. 285 o.p.), możliwość wyznaczenia reprezentanta lub pełnomocnika (art. 284 o.p.), bycie zawiadomionym o przeprowadzaniu niektórych dowodów w toku kontroli podatkowej (art. 289 o.p.), możliwość złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli (art. 291 o.p.)
- c) Obowiązki kontrolowanego - zgodnie z art. 287 o.p. kontrolowany ma m.in. obowiązek w wyznaczonym terminie udzielać wszelkich wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli, dostarczać kontrolującemu żądane dokumenty oraz zapewnić kontrolującemu warunki do pracy, czy też przekazać, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych, wyciąg z ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych zapisany w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2, jeżeli kontrolowany prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych
- d) Uprawnienia kontrolującego - art. 286 o.p. wskazuje m.in. na żądania udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz do sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, wydruków i udokumentowanego pobierania danych w postaci elektronicznej, wstęp na grunt oraz do budynków, lokali lub innych pomieszczeń kontrolowanego, czy też przesłuchiwanie świadków.



5. Zakończenie kontroli podatkowej

a) Termin zakończenia - zgodnie z art. 284b o.p. kontrola powinna zostać zakończona bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie wskazanym w imiennym upoważnieniu, natomiast o każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie kontrolujący obowiązany jest zawiadomić na piśmie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia.

Ponadto dokumenty dotyczące czynności kontrolnych dokonanych po upływie tego terminu nie stanowią dowodu w postępowaniu podatkowym, chyba że został wskazany nowy termin zakończenia kontroli.

b) Protokół kontroli – jak wynika z art. 290 o.p. przebieg kontroli dokumentuje się w protokole, powinien zawierać takie elementy, jak wskazanie kontrolowanego i osób kontrolowanych, określenie przedmiotu i zakresu kontroli, a także miejsca i czasu, opis dokonanych ustaleń faktycznych, dokumentację dotyczącą przeprowadzonych dowodów, ocenę prawną sprawy oraz stosowne pouczenia. Sporządza się go w dwóch egzemplarzach. W dniu jego doręczenia, kontrola podatkowa w myśl art. 291 o.p. zostaje zakończona.

3. POSTĘPOWANIE PODATKOWE

Postępowaniu podatkowemu poświęcone zostały przepisy działu IV ustawy Ordynacja podatkowa – dalej o.p. (art. 120-271). W jego ramach organ podatkowy podejmuje szereg różnych czynności mających na celu wydanie rozstrzygnięcia podatkowego.

Każde działanie organu podatkowego, a w szczególności te podejmowane w ramach postępowania podatkowego, winno opierać się na następujących zasadach:

art. 120 o.p. - zasada legalizmu



art. 121 o.p. - zasada **prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie, zasada udzielania informacji**

art. 122 o.p. - zasada **prawdy obiektywnej**

art. 123 o.p. - zasada **czynnego udziału stron w postępowaniu podatkowym**

art. 124 o.p. - zasada **przekonywania strony w postępowaniu podatkowym**

art. 125 o.p. - zasada **szybkości i prostoty** postępowania podatkowego

art. 126 o.p. - zasada **pisemności** postępowania; załatwianie spraw z wykorzystaniem **pism generowanych automatycznie lub usług online**

art. 127 o.p. - zasada **dwuinstancyjności** postępowania podatkowego

art. 128 o.p. - zasada **trwałości ostatecznych decyzji** podatkowych

art. 129 o.p. - zasada **jawności dla stron** w postępowaniu podatkowym

ETAPY POSTĘPOWANIA PODATKOWEGO

I. Wszczęcie postępowania podatkowego - kluczowe w tym zakresie mają regulacje Rozdziału 8 (art. 165 - 171 o.p.), ale także Rozdziału 3 i Rozdziału 3a (art. 133 - 138o o.p.) dotyczące określenia strony i jej pełnomocników

Art. 165 o.p. Postępowanie podatkowe:

- wszczyta się **na żądanie strony lub z urzędu;**
- wszczęcie z urzędu następuje w formie **postanowienia**, datą wszczęcia postępowania z urzędu jest **dzień doręczenia stronie postanowienia o wszczęciu postępowania;**
- datą wszczęcia postępowania na żądanie strony jest dzień doręczenia żądania organowi podatkowemu, z zastrzeżeniem art. 165a, o wszczęciu postępowania na wniosek jednej ze stron organ podatkowy zawiadamia wszystkie pozostałe osoby będące stroną w sprawie;
- datą wszczęcia postępowania na żądanie strony wniesione na adres do doręczeń elektronicznych jest dzień wystawienia dowodu otrzymania, o którym mowa w art. 41 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych.



Zgodnie z art. 165 § 5 o.p. nie wszczynają się postępowania z urzędu w przypadku:

- 1) ustalenia zobowiązań podatkowych, które zgodnie z odrębnymi przepisami ustalane są corocznie, jeżeli stan faktyczny, na podstawie którego ustalono wysokość zobowiązania podatkowego za poprzedni okres, nie uległ zmianie;
- 2) umorzenia zaległości podatkowych w przypadkach, o których mowa w art. 67d § 1;
- 3) nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności;
- 4) zabezpieczenia;
- 5) zaliczenia wpłaty, nadpłaty lub zwrotu podatku;
- 6) wstrzymania wykonania decyzji;
- 7) wygaśnięcia decyzji.

Natomiast, jak wynika z art. 165 § 7 pkt 2 o.p. organ podatkowy, w zakresie wymiaru podatków lokalnych, **nie wydaje postanowienia o wszczęciu postępowania** w przypadku złożenia informacji przez podatników podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego. Za datę wszczęcia postępowania przyjmuje się datę złożenia informacji.

Klauzula RODO - art. 165 § 9 o.p. - organ podatkowy przekazuje informacje, o których mowa w art. 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia 2016/679, przy pierwszej czynności skierowanej do strony, chyba że strona posiada te informacje, a ich zakres lub treść nie uległy zmianie.

Odmowa wszczęcia postępowania - art. 165a § 1 i § 2 o.p.

Gdy żądanie, o którym mowa w art. 165, zostało wniesione przez osobę niebędącą stroną lub z jakichkolwiek innych przyczyn postępowanie nie może być wszczęte, organ podatkowy wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania. Na postanowienie to służy zażalenie.

Wszczęcie postępowania na skutek zakończonej kontroli podatkowej, z której wynikiły nieprawidłowości - art. 165b § 1 i § 2 o.p.



W przypadku ujawnienia przez kontrolę podatkową nieprawidłowości co do wywiązywania się przez kontrolowanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego oraz niezłożenia przez podatnika deklaracji lub niedokonania przez niego korekty deklaracji w całości uwzględniającej ujawnione nieprawidłowości, organ podatkowy wszczyna postępowanie podatkowe w sprawie, która była przedmiotem kontroli podatkowej, **nie później niż w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli**. Nie wszczyna się jednak postępowania podatkowego w przypadku, gdy złożone przez kontrolowanego wyjaśnienia lub zastrzeżenia do protokołu kontroli zostały w całości uwzględnione przez kontrolujących.

Podania - art. 168 o.p.

Podania (a zatem wszelkie wnioski, pisma, wyjaśnienia, zażalenia, odwołania, ponaglenia, żądania) wnosi się na piśmie lub ustnie do protokołu. Podania utrwalone w postaci elektronicznej wnosi się na adres do doręczeń elektronicznych lub za pośrednictwem konta w systemie teleinformatycznym organu podatkowego.

Minimalne wymogi dla podań: treść żądania, wskazanie osoby, od której pochodzi, oraz jej adres (miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu, siedziby albo miejsca prowadzenia działalności) lub adres do doręczeń w kraju, identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydentów - numer i serię paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiadają identyfikatora podatkowego, a także czynić zadość innym wymogom ustalonym w przepisach szczególnych. Istotna jest tu także rola podpisu.

Braki w podaniu - art. 169 o.p.



Jeżeli podanie nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia. Jeżeli podanie nie zawiera adresu, organ pozostawia je bez rozpatrzenia, bez uprzedniego wezwania i bez wydawania postanowienia o pozostawieniu podania bez rozpatrzenia.

Na postanowienie o pozostawieniu podania bez rozpatrzenia przysługuje zażalenie.

W przypadku wniesienia podania w formie innej niż wskazana w art. 168 § 1 pozostawia się je bez rozpatrzenia, bez obowiązku zawiadomiania o tym wnoszącego.

Strona w postępowaniu podatkowym - art. 133 o.p.

Stroną w postępowaniu podatkowym jest podatnik, płatnik, inkasent lub ich następca prawny, a także osoba trzecia (tj. m.in. małżonek, członek rodziny, nabywca przedsiębiorstwa, członek zarządu), która z uwagi na swój interes prawny żąda czynności organu podatkowego, do której czynność organu podatkowego się odnosi lub której interesu prawnego działanie organu podatkowego dotyczy.

Precyzyjne określenie strony w zakresie wymiaru podatków i opłat lokalnych dokonywane jest w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j.: Dz. U. Z 2022r., poz. 1452 ze zm.), ustawie z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (t.j.: Dz. U. z 2020r., poz. 333), czy też w ustawie z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (t.j.: Dz. U. z 2019r., poz. 888 ze zm.).

Art. 135 o.p. - zdolność prawną i zdolność do czynności prawnych w sprawach podatkowych ocenia się według przepisów prawa cywilnego, jeżeli przepisy prawa podatkowego nie stanowią inaczej.

Pełnomocnicy w postępowaniu podatkowym - art. 138a. § 1 o.p.

Strona może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jej osobistego działania.



Pełnomocnictwo może być:

- **ogólne** – fakt jego udzielenia weryfikowany jest w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych; druk PPO-1; upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych; za pełnomocnika ogólnego uznaje się także kuratora ustanowionego przez sąd, o którym mowa w art. 138 o.p.;
- **szczególne** – składane jest na druku PPS-1; upoważnia do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego;
- **do doręczeń** – składane na druku PPD-1; strona ma obowiązek ustanowienia w kraju pełnomocnika do doręczeń, jeżeli nie ustanawia pełnomocnika ogólnego lub szczególnego, gdy: zmienia adres miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu na adres w państwie niebędącym państwem członkowskim Unii Europejskiej, nie ma miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej i składa w kraju wnioski o wszczęcie postępowania lub w kraju doręczono jej postanowienie o wszczęciu postępowania. Natomiast, jeżeli doręczanie pism stronie następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej, nie ma konieczność ustanawiania pełnomocnika do doręczeń.

Zgodnie z art. 80a o.p. wyróżnia się także pełnomocnictwo **do podpisywania deklaracji**, składane na druku UPL-1 (do deklaracji w postaci papierowej) i UPL-1P (do deklaracji w postaci elektronicznej).

II. Postępowanie dowodowe – „szkielet” postępowania podatkowego, na którym opiera się przyszłe rozstrzygnięcie podatkowe; wśród przepisów o największym znaczeniu w tym zakresie wyróżnić należy Rozdział 11 dotyczący dowodów (art. 180-200 o.p.), Rozdział 6 dotyczący wezwań (art. 155-160 o.p.), Rozdział 9 odnoszący się m.in. do protokołów (art. 171a-177 o.p.), czy też Rozdział 14 dotyczący postanowień (art. 216-219 o.p.) oraz Rozdział 22 dotyczący kar porządkowych (art. 262-263 o.p.).



Dowody

Art. 180 i art. 181 o.p. **Jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem.**

Dowodami w postępowaniu podatkowym mogą być w szczególności **księgi podatkowe** (ewidencja środków trwałych, dokumenty OT, MT, LT), deklaracje złożone przez stronę, **zeznania świadków (art. 195-196 o.p.)**, **opinie biegłych**, materiały i informacje zebrane w wyniku **ogłędzin**, informacje podatkowe oraz inne dokumenty zgromadzone w toku działalności analitycznej Krajowej Administracji Skarbowej, **czynności sprawdzających** (dokumenty przedłożone przez stronę), **kontroli podatkowej** (protokół kontroli wraz z załącznikami i zastrzeżeniami do niego) lub kontroli celno-skarbowej oraz materiały zgromadzone w toku postępowania karnego albo postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe.

Art. 187 o.p. **Zasada oficjalności postępowania dowodowego**

§ 1. Organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.

§ 2. Organ podatkowy może w każdym stadium postępowania zmienić, uzupełnić lub uchylić swoje postanowienie dotyczące przeprowadzenia dowodu.

§ 3. Fakty powszechnie znane oraz fakty znane organowi podatkowemu z urzędu nie wymagają dowodu. Fakty znane organowi podatkowemu z urzędu należy zakomunikować stronie.

Termin na przedstawienie dowodu przez stronę – nie krótszy niż 3 dni.

Art. 191 o.p. Zasada swobodnej oceny dowodów przez organ podatkowy -

organ podatkowy ocenia na podstawie całego zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona.

MATERIAŁ DOWODOWY W PRAKTYCE

Informacje i deklaracje podatkowe / Wyjaśnienia podatnika

Akt notarialny / umowa najmu / umowa dzierżawy

Ewidencja gruntów i budynków / Geoportal / ZSIN /Mapy Google



Elektroniczne księgi wieczyste / osobiste przeglądanie akt w sądzie w Wydziale Ksiąg Wieczystych / Elektroniczny rejestr spadkowy
CEiDG / KRS wraz z dokumentami finansowymi
Opinie biegłych / Oględziny / Protokół kontroli
Zeznania świadków / Przesłuchanie strony
Ewidencja środków trwałych, dokumenty OT, MT, LT, faktury
Dziennik budowy, dziennik rozbiórki, schematy technologiczne, dzienniki montażu, instrukcje użytkowania obiektów
Oferty handlowe np. najmu lokali / Rachunki za media itp.
Informacje od innych organów, instytucji

Wezwania - art. 155 o.p.

Organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy. Organ podatkowy obowiązany jest dołożyć starań, aby zadośćuczynienie wezwaniu nie było uciążliwe.

Zgodnie z art. 159 o.p. wezwanie powinno zawierać:

- nazwę i adres organu podatkowego;
- imię i nazwisko osoby wzywanej;
- w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba ta zostaje wezwana;
- czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście lub przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie lub zeznanie na piśmie;
- termin, do którego żądanie powinno być spełnione, albo dzień, godzinę i miejsce zgłoszenia się osoby wzywanej lub jej pełnomocnika;
- skutki prawne niezastosowania się do wezwania (pouczenie np. o odpowiedzialności z kodeksu karnego skarbowego, czy też o karze porządkowej);
- pouczenie o prawie do odmowy przy przesłuchaniu strony;
- klauzulę RODO.



Postanowienia

W myśl art. 216 o.p. organ podatkowy w toku postępowania wydaje postanowienia. Dotyczą one poszczególnych kwestii wynikających w toku postępowania podatkowego, lecz nie rozstrzygają o istocie sprawy, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

Przykładowe postanowienia: o wszczęciu postępowania podatkowego, o odmowie wszczęcia postępowania, o powołaniu biegłego, o oględzinach, o nowym terminie załatwienia sprawy, o nałożeniu kary porządkowej, o wyznaczeniu terminu siedmiodniowego do zapoznania się z zebrany materiałem dowodowym.

Protokoły

Zgodnie z art. 172 o.p. organ podatkowy sporządza zwięzły protokół z każdej czynności postępowania mającej istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, chyba że czynność została w inny sposób utrwalona na piśmie. Dotyczy to m.in. podań złożonych ustnie, przesłuchania strony, świadka i biegłego, czy też oględzin.

Z jego treści w myśl art. 173 o.p. ma wynikać kto, kiedy, gdzie i jakich czynności dokonał, kto i w jakim charakterze był przy nich obecny, co i w jaki sposób w wyniku tych czynności ustalono i jakie uwagi zgłosiły obecne osoby. Powinien zostać odczytany wszystkim osobom i podpisany.

Kara porządkowa

Art. 262 § 1 o.p. Strona, pełnomocnik strony, świadek lub biegły, którzy mimo prawidłowego wezwania organu podatkowego:

1) nie stawili się osobiście bez uzasadnionej przyczyny, mimo że byli do tego zobowiązani, lub



2) bezzasadnie odmówili lub nie dokonali w terminie wyznaczonym w wezwaniu złożenia wyjaśnień, zeznań, wydania opinii, okazania przedmiotu oględzin, przedłożenia tłumaczenia dokumentacji obcojęzycznej lub udziału w innej czynności, lub

2a) bezzasadnie odmówili okazania lub nie przedstawili w wyznaczonym terminie dokumentów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa, ksiąg podatkowych, dowodów księgowych będących podstawą zapisów w tych księgach, lub

3) bez zezwolenia tego organu opuścili miejsce przeprowadzenia czynności przed jej zakończeniem,

mogą zostać ukarani karą porządkową do 3000 zł (od 2023r. - 3300 zł).

Jeżeli stroną jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej – kara może być nałożona na osobę, która jest jej **ustawowym reprezentantem, członkiem organu uprawnionego do jej reprezentowania lub jest upoważniona do prowadzenia jej spraw.**

Kara nakładana jest w formie **postanowienia**, na które **służy zażalenie**. Jednak przed złożeniem zażalenia, ukarany może zwrócić się **o uchylenie nałożonej kary**. Organ podatkowy może odmówić jej uchylenia, czego dokonuje w postanowieniu, na które służy zażalenie.

Termin płatności kary wynosi 7 dni od dnia doręczenia postanowienia.

III. Orzekanie – ostatni z obligatoryjnych etapów postępowania podatkowego, w myśl art. 207 o.p. organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze **decyzji**, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej. Decyzja rozstrzyga sprawę co do jej istoty albo w inny sposób kończy postępowanie w danej instancji.

Decyzja podatkowa stanowi podsumowanie prowadzonego postępowania, tym samym powinna zawierać:

- oznaczenie organu podatkowego;
- datę jej wydania;



- oznaczenie strony;
- powołanie podstawy prawnej;
- rozstrzygnięcie;
- uzasadnienie faktyczne i prawne (uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa; można odstąpić od uzasadnienia decyzji, gdy uwzględnia ona w całości żądanie strony, chyba, że dotyczy to decyzji wydanej na skutek odwołania bądź na podstawie której przyznano ulgę w zapłacie podatku);
- pouczenie o trybie odwoławczym - jeżeli od decyzji służy odwołanie;
- podpis osoby upoważnionej, z podaniem jej imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego.

Organ podatkowy jest związany decyzją od chwili jej doręczenia.

IV. Nadzwyczajne tryby wzruszania decyzji podatkowych – poświęcone im zostały Rozdziały 17 – 20 Działu IV Ordynacji podatkowej (art. 240-259b), stanowią nieobligatoryjny element postępowania podatkowego, który może, ale nie musi wystąpić w danej sprawie.

Wśród nich wymieniamy:

1. Wznowienie postępowania podatkowego

W sprawach z zakresu podatków lokalnych art. 240 o.p. najczęściej stosowany jest w przypadkach, gdy:

- 1) decyzja wydana została przez pracownika lub organ podatkowy, który podlega wyłączeniu stosownie do art. 130-132;
- 2) strona nie z własnej winy nie brała udziału w postępowaniu – następuje tylko na żądanie strony wniesione w terminie 4 miesięcy od powzięcia wiadomości o wydaniu decyzji;



- 3) wyjdą na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne lub nowe dowody istniejące w dniu wydania decyzji nieznanymi organowi, który wydał decyzję;
- 4) decyzja została wydana na podstawie innej decyzji lub orzeczenia sądu, które następnie zostały uchylone, zmienione, wygaszone lub stwierdzono ich nieważność w sposób mogący mieć wpływ na treść wydanej decyzji;
- 5) została wydana na podstawie przepisu, o którego niezgodności z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej, ustawą lub ratyfikowaną umową międzynarodową orzekł Trybunał Konstytucyjny - następuje tylko na żądanie strony wniesione w terminie miesiąca odpowiednio od dnia wejścia w życie orzeczenia TK.

Co do zasady organem właściwym w sprawie wznowienia jest organ, który wydał w sprawie decyzję w ostatniej instancji. W razie dopuszczalności wznowienia postępowania organ podatkowy wydaje postanowienie o wznowieniu postępowania, które stanowi podstawę do przeprowadzenia przez właściwy organ postępowania co do przesłanek wznowienia oraz co do rozstrzygnięcia istoty sprawy. Odmowa wznowienia postępowania następuje w drodze decyzji.

Rozstrzygnięcia kończące wznowione postępowanie podatkowe – w myśl art. 245 o.p. organ podatkowy wydaje decyzję, w której:

- 1) uchyla w całości lub w części decyzję dotychczasową, jeżeli stwierdzi istnienie przesłanek określonych w art. 240 § 1, i w tym zakresie orzeka co do istoty sprawy lub umarza postępowanie w sprawie;
- 2) odmawia uchylenia decyzji dotychczasowej w całości lub w części, jeżeli nie stwierdzi istnienia przesłanek określonych w art. 240 § 1;
- 3) odmawia uchylenia decyzji dotychczasowej w całości lub w części, jeżeli stwierdzi istnienie przesłanek określonych w art. 240 § 1, lecz:
 - a) w wyniku uchylenia mogłaby zostać wydana wyłącznie decyzja rozstrzygająca istotę sprawy tak jak decyzja dotychczasowa, albo
 - b) wydanie nowej decyzji orzekającej co do istoty sprawy nie mogłoby nastąpić z uwagi na upływ terminów przewidzianych w art. 68, art. 70 lub art. 118, z zastrzeżeniem art. 70d.



2. Stwierdzenie nieważności decyzji ostatecznej

Art. 247 § 1 o.p. - organ podatkowy stwierdza nieważność decyzji ostatecznej, która:

- 1) została wydana z naruszeniem przepisów o właściwości;
- 2) została wydana bez podstawy prawnej;
- 3) została wydana z rażącym naruszeniem prawa;
- 4) dotyczy sprawy już poprzednio rozstrzygniętej inną decyzją ostateczną;
- 5) została skierowana do osoby niebędącej stroną w sprawie;
- 6) była niewykonalna w dniu jej wydania i jej niewykonalność ma charakter trwały;
- 7) zawiera wadę powodującą jej nieważność na mocy wyraźnie wskazanego przepisu prawa;
- 8) w razie jej wykonania wywołałaby czyn zagrożony karą.

Inne istotne cechy:

- postępowanie to wszczyna się z urzędu lub na żądanie strony,
- w zakresie podatków lokalnych właściwy w tym zakresie jest organ wyższego stopnia – Samorządowe Kolegium Odwoławcze;
- rozstrzygnięcie zapada w formie decyzji.

3. Uchylenie lub zmiana decyzji ostatecznej

Na podstawie art. 254 § 1 i § 2 o.p. - decyzja ostateczna, ustalająca lub określająca wysokość zobowiązania podatkowego na dany okres, może być zmieniona przez organ podatkowy, który ją wydał, jeżeli po jej doręczeniu nastąpiła zmiana okoliczności faktycznych mających wpływ na ustalenie lub określenie wysokości zobowiązania, a skutki wystąpienia tych okoliczności zostały uregulowane w przepisach prawa podatkowego obowiązujących w dniu wydania decyzji. Zmiana decyzji ostatecznej może dotyczyć tylko okresu, za który ustalono lub określono wysokość zobowiązania podatkowego.

4. Stwierdzenie wygaśnięcia decyzji organu I instancji



W myśl art. 258 o.p. organ podatkowy, który wydał decyzję, stwierdza jej wygaśnięcie, m.in. jeżeli:

- 1) stała się bezprzedmiotowa;
- 2) strona nie dopełniła przewidzianych w tej decyzji lub w przepisach prawa podatkowego warunków uprawniających do skorzystania z ulg.

Natomiast zgodnie z art. 259 o.p. wygaśnięcie decyzji podatkowej z mocy prawa następuje w przypadku niedotrzymania terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej bądź terminu płatności którejkolwiek z rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, dotyczy to decyzji:

- 1) o odroczeniu terminu płatności podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę - w całości;
- 2) o rozłożeniu na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej - w części dotyczącej raty niezapłaconej w terminie płatności.

W razie niedotrzymania terminu płatności trzech kolejnych rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, następuje z mocy prawa wygaśnięcie decyzji o rozłożeniu na raty w zakresie wszystkich niezapłaconych rat.

Prawa autorskie:

Materiały szkoleniowe udostępnione zostają na zasadach wolnej licencji Creative Commons: uznanie autorstwa, na tych samych warunkach 3.0 Polska (CC BY 3.0 PL). Licencja udzielana jest nieodpłatnie. Pewne prawa zastrzeżone na rzecz autorów. Zezwala się na dowolne wykorzystanie treści pod warunkiem wskazania autorów oraz zachowania niniejszej informacji licencyjnej. Wolno m.in. kopiować, rozpowszechniać w dowolnym medium i formie, przedstawiać i wykonywać utwór. Tekst licencji dostępny jest na stronie: <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/3.0/pl/>