



## KAZUS nr 2

**SKARGA do WSA  
na decyzję Dyrektora Izby Administracji  
Skarbowej****Treść kazusu stanowiąca podstawę do opracowania STANU FAKTYCZNEGO**

Anna Nowak pismem z dnia 15.02.2021 r. zwróciła się do Urzędu Skarbowego w W. o rozłożenie na raty (24 raty) zapłaty zaległości podatkowej w kwocie 12000 zł w podatku od spadków i darowizn z tytułu zasiedzenia udziału w nieruchomości oraz umorzenie odsetek za zwłokę.

Jako uzasadnienie wniosku podała, że znajduje się w trudnej sytuacji materialnej. Anna Nowak powołała się na trudną sytuację materialną w jej rodzinie oraz ponoszenie kosztów kształcenia córki i syna w liceum oraz małoletniego syna w szkole podstawowej. Mąż zmarł i Anna Nowak samotnie wychowuje i utrzymuje troje dzieci. Rodzina korzysta sporadycznie z pomocy społecznej, dzieci pobierają rentę rodzinną w najniższym wymiarze.

Przedmiotem zasiedzenia jest udział w nieruchomości, w której Anna Nowak zamieszkuje wraz z rodziną. Anna Nowak zmuszona była do spłaty zaciągniętych kredytów na remont domu, kształcenie dzieci i nie posiada żadnych oszczędności ani cennych ruchomości.

Uzyskuje dochody z tytułu umowy o pracę w kwocie 2000 zł miesięcznie. Anna Nowak uzyskuje dodatkowe dochody z tytułu pracy nakładczej w wysokości około 600 zł miesięcznie.

Przewiduje zatem, że będzie w stanie spłacić zaległość podatkową w 24 ratach, zwłaszcza, że córka i syn skończą w tym roku liceum i podejmą pracę. Natomiast nie ma możliwości jednorazowej zapłaty zaległości podatkowej. Umorzenie odsetek za zwłokę stanowiłoby dla podatnika znaczną ulgę.

Podatnik: *Anna Nowak*

Data pisma podatnika: *15.02.2021 r.*

Przedmiot pisma podatnika:

*rozłożenie na raty (24 raty) zapłaty zaległości podatkowej w kwocie 12000 zł w podatku od spadków i darowizn z tytułu zasiedzenia udziału w nieruchomości oraz umorzenie odsetek za zwłokę;*

Stan faktyczny:

*– podatniczka znajduje się w trudnej sytuacji materialnej;*

*– podatniczka ponosi koszty kształcenia córki i syna w liceum oraz jeszcze małoletniego syna w szkole podstawowej;*

*– mąż podatniczki zmarł i teraz samotnie wychowuje i utrzymuje troje dzieci;*

*– Rodzina korzysta sporadycznie z pomocy społecznej, dzieci pobierają rentę rodzinną w najniższym wymiarze;*

*– przedmiotem zasiedzenia jest udział w nieruchomości, w której Podatniczka zamieszkuje wraz z rodziną;*

*– Podatniczka nie posiada żadnych oszczędności ani cennych ruchomości;*

*– Podatniczka uzyskuje dochody z tytułu umowy o pracę w kwocie 2000 zł miesięcznie oraz dodatkowe dochody z tytułu pracy nakładczej w wysokości około 600 zł miesięcznie;*

*– przewiduje zatem, że będzie w stanie spłacić zaległość podatkową w 24 ratach, zwłaszcza, że córka i syn skończą w tym roku liceum i podejmą pracę.*



## Treść kazusu stanowiąca podstawę do opracowania STANOWISKA ORGANU

### Treść decyzji organu I instancji

Organ podatkowy nie prowadząc postępowania w sprawie weryfikacji przesłanek wniosku poprzestał na okolicznościach wskazanych przez podatnika we wniosku i decyzją z dnia 20 maja 2021 r., doręczoną w dniu 23 maja 2021 r., odmówił podatnikowi rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę.

Data wydania decyzji: 20 maja 2021 r.  
 Data doręczenia decyzji: 23 maja 2021 r.

Przedmiot decyzji:  
*odmowa rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę*

### Uzasadnienie decyzji

W uzasadnieniu decyzji organ I instancji jako podstawę rozstrzygnięcia wskazał art. 67a § 1 pkt 2 i 3 ustawy – Ordynacja podatkowa, który statuuje uznaniowość organu podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych. Organ w uzasadnieniu wskazał, że sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie.

Przesłanki podane przez podatnika we wniosku nie są wystarczającą podstawą do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach.

Istotny przepis: art. 67a § 1 pkt 2 i 3 o.p.;

Stanowisko organu:

*– sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie;*  
*– przesłanki podane przez podatnika we wniosku nie są wystarczające;*  
*– podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach;*

Naruszone przepisy:

*– art. 67a § 1 pkt 2 i 3 o.p.;*  
*– art. 121 § 1, art. 124 i art. 210 § 1 pkt 6 w zw. z § 4 o.p.*

Kazus nr 2

Anna Nowak od powyższej decyzji organu I instancji wniosła odwołanie powtarzając argumenty jak we wniosku o udzielenie ulgi podatkowej i wniosła o uchylenie zaskarżonej decyzji i rozłożenie na 24 raty zaległości podatkowej i umorzenie odsetek za zwłokę.

### Treść decyzji organu I instancji

Organ II instancji decyzją z dnia 1 lipca 2021 r., doręczoną Annie Nowak w dniu 5 lipca 2021 r. utrzymał w mocy decyzję organu I instancji, nie dostrzegając podstaw do uwzględnienia odwołania. Organ II instancji w całości podzielił argumentację organu I instancji.

Data wydania decyzji: 1 lipca 2021 r.  
 Data doręczenia decyzji: 5 lipca 2021 r.

### Polecenie

Proszę sporządzić skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

**Podstawa prawna:**

*art. 3 § 2 pkt 1, 50 § 1, 52 § 1, 53 § 1, 54 § 1 p.p.s.a.*

**Wnioski:**

*– o uchylenie zaskarżonej decyzji w całości;*  
*– o zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.*



## [OPRACOWANIE AUTORSKIE]

Warszawa, dnia 16 lipca 2021 r.

**Wojewódzki Sąd Administracyjny  
w Warszawie**ul. Jasna 2/4  
00-013 Warszawa

za pośrednictwem

**Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Warszawie**ul. Alojzego Felińskiego 2B  
01-513 Warszawa

Strona Skarżąca:

**Anna Nowak**

ul. Dolna 7, 00-000 Warszawa

PESEL: *fikcyjny***Reprezentowana przez  
doradcę podatkowego Jana Kowalskiego**Nr wpisu na listę doradców podatkowych *fikcyjny*

adres do doręczeń:

Kancelaria Doradcy Podatkowego Jan Kowalski

ul. Warzywna 10/5, 00-000 Warszawa

**Organ, którego działanie jest przedmiotem skargi:  
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie**Sygn. sprawy: *fikcyjna*

Wpis stały: 500,00 zł (słownie: pięćset złotych)

**SKARGA****do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego  
w Warszawie na decyzję Dyrektora  
Izby Administracji Skarbowej w Warszawie**

Na podstawie art. 3 § 2 pkt 1, art. 50 § 1, art. 52 § 1, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j.: Dz. U. 2019 r., poz. 2325 z późn. zm., dalej „ppsa”), działając w imieniu i na rzecz strony skarżącej (dalej „Skarżąca”), w oparciu o załączone pełnomocnictwo, zaskarżam w całości decyzję z dnia 1 lipca 2021 r. wydaną przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (dalej „Organ”) w sprawie sygn. *fikcyjna*, doręczoną Skarżącej w dniu 5 lipca 2021 r., w przedmiocie rozłożenia na raty zaległości podatkowej w podatku od spadków i darowizn oraz umorzenia odsetek za zwłokę.



- Na podstawie art. 57 § 1 pkt 3 ppsa, zaskarżonej decyzji zarzucam:
- naruszenie prawa materialnego, które miało wpływ na wynik sprawy, tj. art. 67a § 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. 2020, poz. 1325 z późn. zm.; dalej „Ordynacja”) przez błędną wykładnię pojęć „ważny interes podatnika”, „uzasadniony przypadek” oraz „interes publiczny” i uznanie, że po stronie Skarżącej nie zachodzi taki przypadek oraz stwierdzenie, że okoliczności jakie wystąpiły w sprawie nie są na tyle doniosłe, aby uzasadniały rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowych i umorzenie odsetek za zwłokę, podczas gdy prawidłowa interpretacja pojęcia „ważnego interesu podatnika” i „uzasadnionego przypadku” powinna prowadzić do wniosku, że spełnione zostały przesłanki wymienione w tym przepisie uprawniające organ do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, co stanowiło istotne dla sprawy naruszenie tego przepisu, tym bardziej że sytuacja w jakiej znalazła się strona ma charakter losowy i wyjątkowy a także tymczasowy;
  - naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 121 § 1, art. 124 i art. 210 § 1 pkt 6 w zw. z § 4 Ordynacji poprzez nie wyjaśnienie okoliczności i przesłanek, którymi organ kierował się przy wydaniu decyzji, a w konsekwencji, prowadzenie postępowania w sposób nie budzący zaufania do organów podatkowych.

Mając na uwadze powyższe zarzuty wobec decyzji wnoszę o:

- na podstawie art. 145 § 1 pkt 1 lit a i lit. c ppsa, uwzględnienie skargi i uchylenie zaskarżonej decyzji w całości;
- na podstawie art. 135 ppsa wnoszę o rozważenie zastosowania tego przepisu i uchylenie również decyzji organu I instancji, znak *fikcyjny*, z dnia 20 maja 2019 r.;
- na podstawie art. 200 w zw. z art. 205 § 2 i § 4 ppsa, zasądzenie na rzecz Skarżącego od Organu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

## UZASADNIENIE

W dniu 23 maja 2021 r. Skarżącej doręczono decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego w W. z dnia 20 maja 2021 r., sygn. akt *fikcyjna* w przedmiocie rozłożenia na raty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę. Skarżąca złożyła odwołanie od ww. decyzji. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, decyzją z dnia 1 lipca 2021 r., sygn. akt *fikcyjna*, utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję organu I instancji. Powyższą decyzję doręczono Skarżącej w dniu 5 lipca 2021 r.

Skarżąca wskazuje, iż art. 67a § 1 Ordynacji co prawda pozostawia do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających umorzenie zaległości lub odsetek, lecz decyzja w przedmiocie ulgi musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu. Stanowisko to musi zaś być oparte na zebranych i należycie ocenionym materiale dowodowym. Użyte bowiem w przepisie art. 67a § 1 Ordynacji pojęcia „ważnego interesu podatnika” oraz „interesu publicznego”, jako przesłanki zastosowania instytucji rozłożenia na raty i umorzenia, nie zostały doprecyzowane przez ustawodawcę. W każdej konkretnej sprawie ich istnienie może przejawiać się w odmienny sposób.



W orzecznictwie sądowoadministracyjnym zgodnie przyjmuje się, że „ważny interes podatnika” jest przesłanką związaną bezpośrednio z sytuacją określonej osoby. Musi on być na tyle istotny i wyjątkowy, aby jego pominięcie przyniosło dla tej osoby wyraźnie dostrzegalne negatywne skutki. Uzyskanie ulgi w spłacie należności w istocie zawsze leży w interesie podatnika prowadząc bądź to do zmniejszenia jego obciążeń podatkowych, bądź to do takiego ich rozłożenia w czasie, aby były możliwe do spełnienia. Dla uznania zaistnienia „ważnego interesu podatnika” nie wystarczy ustalenie trudnej sytuacji finansowo-osobistej, ale musi mieć ona charakter wyjątkowy, różniący się od sytuacji innych podatników.

Z kolei przez „interes publiczny” rozumie się dyrektywę postępowania nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, takich jak sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy, sprawność działania aparatu państwowego, korektę błędnych decyzji itp.

Wyjątkowy charakter ulg w spłacie należności przejawia się również w oparciu decyzji w tym przedmiocie na tzw. uznaniu administracyjnym. Oznacza ono, że nawet w przypadku wystąpienia przesłanek umorzenia zaległości podatkowych, organ podatkowy nie jest zobligowany do udzielenia wnioskowanej ulgi. Zaznaczyć należy, że zastosowanie tej instytucji prawa administracyjnego możliwe jest dopiero w sytuacji, gdy zostanie stwierdzone istnienie przesłanek, od których wystąpienia przepis prawa uzależnia podjęcie rozstrzygnięcia korzystnego dla strony. Wtedy to korzystając z uznania administracyjnego organ wydający decyzję dokonuje wyboru rozstrzygnięcia i może – mimo istnienia przesłanek – odmówić uwzględnienia wniosku strony. Natomiast stwierdzenie braku przesłanek zawsze skutkować będzie odmową uwzględnienia wniosku o zastosowanie ulgi (decyzja związana).

Ustawodawca pozostawił więc organom podatkowym swobodę w podejmowaniu rozstrzygnięcia w przedmiocie ulg w spłacie należności podatkowych, pod warunkiem jednak, że w toku postępowania dokonają szczegółowej analizy prowadzonej sprawy pod kątem wskazanych w art. 67a Ordynacji dyrektyw wyboru oraz prowadzenia postępowania zgodnie z art. 120 Ordynacji, a więc na podstawie obowiązujących przepisów prawa.

Zdaniem Skarżącej powyższych wymogów niewątpliwie nie spełnia zarówno zaskarżona decyzja jak i poprzedzająca ją decyzja organu I instancji. W podjętych rozstrzygnięciach nie wskazano bowiem wyczerpująco ich motywów. Podkreślić zaś należy szczególne znaczenie uzasadnienia decyzji negatywnej, podejmowanej w ramach uznania administracyjnego. Otóż adresat takiej decyzji z treści jej uzasadnienia powinien uzyskać wiedzę, dlaczego względem niego organ, dysponując możliwością pozytywnego załatwienia wniosku, wybrał rozstrzygnięcie przeciwne, tj. odmówił jego uwzględnienia, a tym samym przyznania uprawnień. Dla utwierdzenia adresata negatywnej dla niego decyzji w przekonaniu, że decyzja ta jest sprawiedliwa, uwzględnią obiektywne okoliczności, a kryteria jakimi kierował się organ odzwierciedlały realizację zasady równości wobec prawa, organ ma obowiązek szczegółowego, konkretnego, a przy tym precyzyjnego przedstawienia motywów takiego rozstrzygnięcia. Jego adresat, oczekując pozytywnego załatwienia sprawy, nie może domyślać się, czy też domniemywać, jakie względy zadecydowały o tym, że właśnie w jego sytuacji organ wydał decyzję odmowną.

Taki sposób procedowania organu podatkowego jest jego obowiązkiem wynikającym z ujętej w art. 124 Ordynacji zasady wyjaśniania, jak i zawartej w art. 121 § 1 Ordynacji zasady zaufania do organów podatkowych, znajdujących pełną realizację na podstawie art. 210 § 1 i 4 Ordynacji. Strona postępowania, aby móc działać w zaufaniu do organu, musi znać przesłanki,

jakimi kierował się organ, wydając swoje rozstrzygnięcie. Z istoty samego uzasadnienia decyzji wynika, że powinno ono wskazywać przesłanki, którymi organ kierował się wydając dane orzeczenie, a więc powinno w sposób wyczerpujący wyjaśniać podstawę rozstrzygnięcia i okoliczności, które za takim, a nie innym rozstrzygnięciem przemawiają. Sporządzenie uzasadnienia jest nie tylko wymogiem formalnym, wynikającym wprost z brzmienia powyższej normy prawnej, ale także ma istotne znaczenie merytoryczne. Przedstawienie bowiem toku rozumowania organu, który poprzedza wydanie decyzji, nie tylko pełni funkcję perswazyjną, wyjaśniając motywy podjętego rozstrzygnięcia, tak aby strona mogła się przekonać o jego słuszności, ale także wpływa na kontrolę merytoryczną aktu w postępowaniu odwoławczym lub też sądownoadministracyjnym. Zasada przekonywania nie zostanie zatem zrealizowana, gdy organ nie przedstawi w sposób wyczerpujący przesłanek jakimi się kierował wydając decyzję. Zwłaszcza zaś negatywne rozstrzygnięcie, podejmowane w warunkach uznania administracyjnego, powinno być przekonująco i jasno uzasadnione, zarówno co do faktów, jak i co do prawa, tak, aby nie było wątpliwości, że wszystkie okoliczności sprawy zostały głęboko rozważone i zbadane. Motywy decyzji muszą być tak ujęte, aby strona zainteresowana mogła zrozumieć i w miarę możliwości zaakceptować zasadność przesłanek faktycznych i prawnych, którymi kierował się organ przy wydaniu decyzji. Mało tego, adresat decyzji nie może jedynie domyślać się motywów rozstrzygnięcia. Skoro do niego kierowana jest decyzja negatywna, to ma prawo oczekiwać, że z jej uzasadnienia dowie się, dlaczego w jego sytuacji organ odmówił umorzenia zaległości, jakie przyjął kryteria różnicujące, w czym jego sytuacja jest inna od tych, w których organ zdecydował się na umorzenie zaległości. Tym samym jakie okoliczności faktyczne determinowały właśnie w tej konkretnej sytuacji decyzję negatywną, czy też zaistnienie jakich okoliczności implikowałoby uwzględnienie wniosku strony. Inaczej rzecz ujmując, adresat decyzji musi otrzymać jasny komunikat czym sytuacja w jakiej się znajduje, a która to odnalazła potwierdzenie w materiale dowodowym sprawy, różni się od sytuacji innego podatnika, wobec którego organ podjął decyzję pozytywną.

Tymczasem treść zaskarżonej decyzji nie potwierdza, aby organ podatkowy należycie wyjaśnił stronie przesłanki podjęcia takiego a nie innego rozstrzygnięcia, wobec niej decyzji. W szczególności organ podatkowy nie poddał wystarczającej analizie pojęć „ważnego interesu podatnika” i „interesu publicznego” w kontekście sytuacji w jakiej znalazła się skarżąca. Ponadto w zaskarżonej decyzji zawarto jedynie szczątkowe odniesienie się do istoty sporu, którą jest przedstawienie argumentacji uzasadniającej decyzję w ramach uznania administracyjnego. Organ jako podstawę rozstrzygnięcia przytoczył art. 67a § 1 pkt 2 i 3 Op. który statuuje uznaniowość organu podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych. Następnie Organ wskazał, że sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie. Ponadto wskazał, że przesłanki podane przez Skarżącą we wniosku nie są wystarczającą podstawą do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach.

Tym samym, w ocenie Skarżącej, organ w sposób ogólny, a nawet można stwierdzić abstrakcyjny, przedstawił motywy działania w ramach przyznanego mu uznania; nie zostały one w żadnym zakresie skonkretyzowane. Wskazano tylko ogólnie na okoliczności powstania zaległości podatkowej (przysporzenie z tytułu zasiedzenia) oraz na brak podstawy do zastosowania ulgi i gwarancji zapłaty zaległości podatkowej w ratach. Okoliczności te nie zostały należycie rozwinięte i omówione w kontekście sytuacji faktycznej wnioskodawcy. W świetle

tego na co wyżej wskazano, oraz wiążących organ wytycznych, takiej formuły uzasadnienia nie można uznać za należyłą i wyczerpującą, o cechach zindywidualizowanej i konkretnej.

Mając powyższe na uwadze, strona skarżąca uważa skargę za zasadną i wnosi jak na wstępie.

Za stronę skarżącą  
Doradca podatkowy  
Jan Kowalski  
*Nr wpisu fikcyjny*  
*Podpis*

Załączniki:

1. odpis skargi wraz z załącznikami;
2. dowód uiszczenia wpisu stałego w kwocie 500 zł;
3. oryginał pełnomocnictwa wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej w kwocie 17,00 zł.

Opracowano w oparciu o wyroki::

- Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 9 lutego 2018 r. sygn. akt III SA/Wa 1013/17,
- Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 grudnia 2020 r., sygn. akt II FSK 2134/18.



## [ O P R A C O W A N I E R E D A K C Y J N E ]

miejsowość, data  
(fikcyjna, ale z uwzględnieniem treści kazusu)

**Wojewódzki  
Sąd Administracyjny**  
w ...  
adres

za pośrednictwem  
**Dyrektor**  
**Izby Administracji Skarbowej**  
w ...  
adres

Strona Skarżąca:  
**imię i nazwisko**  
adres, PESEL

**Reprezentowana przez**  
doradcę podatkowego imię i nazwisko  
nr wpisu, adres do doręczeń

**Organ, którego działanie jest przedmiotem skargi:**  
nazwa, adres

Sygn. sprawy:  
Wpis stały:

## SKARGA do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie

Na podstawie art. 3 § 2 pkt 1, art. 50 § 1, art. 52 § 1, art. 53 § 1 art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi ....., działając na podstawie udzielonego mi pełnomocnictwa (pełnomocnictwo w załączeniu), zaskarżam w całości decyzję ....., z dnia ....., doręczoną stronie skarżącej w dniu ....., a dotyczącą .....

Na podstawie art. 57 § 1 pkt 3 ppsa, zaskarżonej decyzji zarzucam:

- I. naruszenie art. 67a § 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa .... poprzez błędną wykładnię pojęć „ważny interes podatnika”, „uzasadniony przypadek” oraz „interes publiczny” i uznanie, że po stronie Skarżącej nie zachodzi taki przypadek oraz stwierdzenie, że okoliczności jakie wystąpiły w sprawie nie są na tyle doniosłe, aby uzasadniały rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowych i umorzenie odsetek za zwłokę, podczas, gdy w sprawie wystąpiły okoliczności uzasadniające podjęcie decyzji zgodnej z wnioskiem Skarżącej.



II. naruszenie przepisów postępowania, które mogło mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 121 § 1, art. 124 i art. 210 § 1 pkt 6 w zw. z § 4 Ordynacji niewyjaśnienie okoliczności i przesłanek, którymi się kierował organ przy wydaniu decyzji a w konsekwencji prowadzenie postępowania w sposób nie budzący zaufania do organów podatkowych.

Mając powyższe na uwadze wnoszę o:

- uwzględnienie skargi i uchylenie zaskarżonej decyzji w całości;
- zasądzenie na rzecz Skarżącego od Organu kosztów postępowania, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

## UZASADNIENIE

### I. STAN FAKTYCZNY ORAZ STANOWISKO PRAWNE ORGANU

W dniu 23 maja 2021 r. Skarżącej doręczono decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego w W. z dnia 20 maja 2021 r., sygn. akt fikcyjna w przedmiocie rozłożenia na raty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę. Skarżąca złożyła odwołanie od ww. decyzji. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie decyzją z dnia 1 lipca 2021 r., sygn. akt fikcyjna, utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję organu I instancji. Powyższą decyzję doręczono Skarżącej w dniu 5 lipca 2021 r.

### II. STANOWISKO PRAWNE STRONY SKARŻĄCEJ

Art. 67a § 1 Ordynacji co prawda pozostawia do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających umorzenie zaległości lub odsetek, lecz decyzja w przedmiocie ulgi musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu. Stanowisko to musi zaś być oparte na zebranych i należycie ocenionym materiale dowodowym. Użyte bowiem w przepisie art. 67a § 1 Ordynacji pojęcia „ważnego interesu podatnika” oraz „interesu publicznego”, jako przesłanki zastosowania instytucji rozłożenia na raty i umorzenia, nie zostały doprecyzowane przez ustawodawcę. W każdej konkretnej sprawie ich istnienie może przejawiać się w odmienny sposób.

W orzecznictwie sądownoadministracyjnym zgodnie przyjmuje się, że „ważny interes podatnika” jest przesłanką związaną bezpośrednio z sytuacją określonej osoby. Musi on być na tyle istotny i wyjątkowy, aby jego pominięcie przyniosło dla tej osoby wyraźnie dostrzegalne negatywne skutki. Uzyskanie ulgi w spłacie należności w istocie zawsze leży w interesie podatnika prowadząc bądź to do zmniejszenia jego obciążeń podatkowych, bądź to do takiego ich rozłożenia w czasie, aby były możliwe do spełnienia. Dla uznania zaistnienia „ważnego interesu podatnika” nie wystarczy ustalenie trudnej sytuacji finansowo-osobistej, ale musi mieć ona charakter wyjątkowy, różniący się od sytuacji innych podatników.

Z kolei przez „interes publiczny” rozumie się dyrektywę postępowania nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, takich jak sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy, sprawność działania aparatu państwowego, korektę błędnych decyzji itp.

Wyjątkowy charakter ulg w spłacie należności przejawia się również w oparciu decyzji w tym przedmiocie na tzw. uznaniu administracyjnym. Oznacza ono, że nawet w przypadku wystąpienia przesłanek umorzenia zaległości podatkowych, organ podatkowy nie jest zobligowany do udzielenia wnioskowanej ulgi.

Ustawodawca pozostawił więc organom podatkowym swobodę w podejmowaniu rozstrzygnięcia w przedmiocie ulg w spłacie należności podatkowych, pod warunkiem jednak, że w toku postępowania dokonają szczegółowej analizy prowadzonej sprawy pod kątem wskazanych w art. 67a Ordynacji dyrektyw wyboru oraz prowadzenia postępowania zgodnie z art. 120 Ordynacji, a więc na podstawie obowiązujących przepisów prawa.



Zdaniem Skarżącej powyższych wymogów niewątpliwie nie spełnia zarówno zaskarżona decyzja jak i poprzedzająca ją decyzja organu I instancji. W podjętych rozstrzygnięciach nie wskazano bowiem wyczerpująco ich motywów. Podkreślić zaś należy szczególne znaczenie uzasadnienia decyzji negatywnej, podejmowanej w ramach uznania administracyjnego. Otóż adresat takiej decyzji z treści jej uzasadnienia powinien uzyskać wiedzę, dlaczego względem niego organ, dysponując możliwością pozytywnego załatwienia wniosku, wybrał rozstrzygnięcie przeciwne, tj. odmówił jego uwzględnienia, a tym samym przyznania uprawnienia. Dla utwierdzenia adresata negatywnej dla niego decyzji w przekonaniu, że decyzja ta jest sprawiedliwa, uwzględnia obiektywne okoliczności, a kryteria jakimi kierował się organ odzwierciedlały realizację zasady równości wobec prawa, organ ma obowiązek szczegółowego, konkretnego, a przy tym precyzyjnego przedstawienia motywów takiego rozstrzygnięcia. Jego adresat, oczekując pozytywnego załatwienia sprawy, nie może domyślać się, czy też domniemywać, jakie względy zadecydowały o tym, że właśnie w jego sytuacji organ wydał decyzje odmowną.

W uzasadnieniu decyzji organ podatkowy nie poddał wystarczającej analizie pojęć „ważnego interesu podatnika” i „interesu publicznego” w kontekście sytuacji w jakiej znalazła się skarżąca. W zaskarżonej decyzji zawarto jedynie szczątkowe odniesienie się do istoty sporu, którą jest przedstawienie argumentacji uzasadniającej decyzję w ramach uznania administracyjnego. Organ jako podstawę rozstrzygnięcia przytoczył art. 67a § 1 pkt 2 i 3 Op. który statuuje uznaniowość organu podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych. Następnie Organ wskazał, że sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie. Ponadto wskazał, że przesłanki podane przez Skarżącą we wniosku nie są wystarczającą podstawą do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach.

Tym samym w ocenie Skarżącej organ w sposób ogólny, a nawet można stwierdzić abstrakcyjny, przedstawił motywy działania w ramach przyznanego mu uznania; nie zostały one w żadnym zakresie skonkretyzowane. Wskazano tylko ogólnie na okoliczności powstania zaległości podatkowej (przysporzenie z tytułu zasiedzenia) oraz na brak podstawy do zastosowania ulgi i gwarancji zapłaty zaległości podatkowej w ratach. Okoliczności te nie zostały należycie rozwinięte i omówione w kontekście sytuacji faktycznej wnioskodawcy. W świetle tego na co wyżej wskazano oraz wiążących organ wytycznych takiej formuły uzasadnienia nie można uznać za należytą i wyczerpującą, o cechach zindywidualizowanej i konkretnej.

Mając powyższe na uwadze, strona skarżąca uważa skargę za zasadną i wnosi jak na wstępie.

Za stronę skarżącą  
Doradca podatkowy  
Jan Kowalski  
*Nr wpisu fikcyjny*  
*Podpis*

Załączniki:

1. Odpis skargi wraz z załącznikami;
2. Pełnomocnictwo wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej;
3. Dowód uiszczenia wpisu stałego w kwocie 500,00 zł.



## [OPRACOWANIE SKRÓCONE]

miejsowość, data (*fikcyjna, ale z uwzględnieniem treści kazusu*)

**Wojewódzki  
Sąd Administracyjny**  
w ...  
adres

za pośrednictwem  
nazwa organu  
adres

**Strona skarżąca:**

imię i nazwisko  
adres, PESEL

**reprezentowana przez**

doradcę podatkowego... imię, nazwisko  
nr wpisu, adres do doręczeń

Organ, którego działanie jest przedmiotem skargi:

Sygn. sprawy:

Wpis stały:

Kazus nr 2

## SKARGA DO WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO

I. We wstępie należy podać następujące informacje:

- podstawa prawna wniesienia skargi: art. 3 § 2 pkt 1, 50 § 1, 52 § 1, 53 § 1, 54 § 1 p.p.s.a.;
- wskazać, że działamy w imieniu i na rzecz strony skarżącej w oparciu o załączone pełnomocnictwo;
- wskazać, że wnosimy skargę na decyzje, podając kto i kiedy ją wydał, czego dotyczyła i kiedy została doręczona.

II. Wnosimy zarzuty przeciw decyzji:

- naruszenie prawa ... tj. art. 67a § 1 pkt 2 i 3 Ordynacji poprzez ...
- naruszenie prawa ... mogące mieć istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 121 § 1, art. 124 i art. 210 § 1 pkt 6 w zw. z § 4 Ordynacji poprzez ...

III. Wskazujemy zakres żądania będącego przedmiotem skargi:

- uwzględnienie skargi i uchylenie zaskarżonej decyzji w całości;
- zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.



## UZASADNIENIE

### I. STAN FAKTYCZNY ORAZ STANOWISKO PRAWNE ORGANU

*(należy sformułować na podstawie treści kazusu)*

### II. STANOWISKO PRAWNE STRONY SKARŻĄCEJ

Treść zaskarżonej decyzji nie potwierdza, aby organ podatkowy należycie wyjaśnił stronie przesłanki podjęcia takiego a nie innego rozstrzygnięcia. wobec niej decyzji. W szczególności organ podatkowy nie poddał wystarczającej analizie pojęć „ważnego interesu podatnika” i „interesu publicznego” w kontekście sytuacji w jakiej znalazła się skarżąca. Ponadto w zaskarżonej decyzji zawarto jedynie szczątkowe odniesienie się do istoty sporu, którą jest przedstawienie argumentacji uzasadniającej decyzję w ramach uznania administracyjnego. Organ jako podstawę rozstrzygnięcia przytoczył art. 67a § 1 pkt 2 i 3 Op. który statuuje uznaniowość organu podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych. Następnie Organ wskazał, że sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie. Ponadto wskazał, że przesłanki podane przez Skarżącą we wniosku nie są wystarczającą podstawą do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach.

Tym samym w ocenie Skarżącej organ w sposób ogólny, a nawet można stwierdzić abstrakcyjny, przedstawił motywy działania w ramach przyznanego mu uznania; nie zostały one w żadnym zakresie skonkretyzowane. Wskazano tylko ogólnie na okoliczności powstania zaległości podatkowej (przysporzenie z tytułu zasiedzenia) oraz na brak podstawy do zastosowania ulgi i gwarancji zapłaty zaległości podatkowej w ratach. Okoliczności te nie zostały należycie rozwinięte i omówione w kontekście sytuacji faktycznej wnioskodawcy. W świetle wskazanego powyżej oraz wiążących organ wytycznych, takiej formuły uzasadnienia nie można uznać za należytą i wyczerpującą, o cechach zindywidualizowanej i konkretnej.

Mając powyższe na uwadze, strona skarżąca uważa skargę za zasadną i wnosi jak na wstępie.

Za stronę skarżącą  
 Doradca podatkowy Jan Kowalski  
*Nr wpisu fikcyjny*  
*Podpis*

Załączniki:

1. odpis skargi wraz z załącznikami;
2. dowód uiszczenia wpisu stałego w kwocie 500 zł;
3. oryginał pełnomocnictwa wraz z dowodem uiszczenia opłaty skarbowej.

## KOMENTARZ DO PRZEPISÓW PRZYWOŁANYCH W TREŚCI KAZUSU

### Art. 67a. Ordynacji

§ 1. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, 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 prolonacyjną.

Przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika. O zaistnieniu ważnego interesu podatnika, podanego uznaniu organu administracji, można wnosić przy niemożliwości wygospodarowania środków na uiszczenie należnego podatku w aktualnej kondycji majątkowej strony, lecz pojęcie ważnego interesu podatnika należy rozumieć możliwie szeroko. Wystąpienia tej przesłanki nie można upatrywać wyłącznie w dolegliwości finansowej jakiej doświadcza strona w związku z koniecznością wywiązania się z ciążących na niej, wobec Skarbu Państwa, zobowiązań podatkowych.

Umorzenia zaległości podatkowej w trybie decyzji organu podatkowego w indywidualnej sprawie, dokonuje się przy zastosowaniu uznania administracyjnego. Uznanie administracyjne jest natomiast konstrukcją prawną, pozwalającą organowi na wybór konsekwencji prawnych zaistniałej sytuacji, do której odnosi się hipoteza normy prawnej. Zatem w razie spełnienia warunków określonych przepisem prawa, w tym przypadku art. 67a Ordynacji, organ podatkowy może, ale nie musi umorzyć zaległość podatkową lub odsetki za zwłokę. Uznanie to jest ograniczone kierunkowymi dyrektywami wyboru, jakimi są użyte w treści przepisu zwroty „ważny interes podatnika” oraz „interes publiczny”. Powyższe pojęcia są nieostre, ich treść musi być ustalona w konkretnej sprawie. Dla organu podatkowego oznacza to, iż w każdej rozpatrywanej sprawie indywidualnie musi on ustalić i ocenić na czym polega ważny interes podatnika oraz interes publiczny.

Ważny interes publiczny uzasadniający umorzenie zaległości podatkowej występować może w sytuacji, gdy zapłata zaległości podatkowej spowoduje konieczność sięgania przez podatnika do środków pomocy państwa, gdyż nie będzie on w stanie zaspokajać swoich elementarnych potrzeb materialnych. Ustalenie przez organ podatkowy, że istnieje ustawowa przesłanka w postaci ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, która przemawiałaby za ewentualnym przyznaniem ulgi, nie stanowi samo przez się, iż organ podatkowy jest zobligowany do pozytywnego rozstrzygnięcia w wyniku rozpoznania wniesionego wniosku przez podatnika.

## PODSUMOWANIE

Analiza przepisów zawartych w treści kazusu oraz wnioski płynące z orzecznictwa pozwalają na oparcie rozwiązania kazusu o następującą argumentację:

- Art. 67a § 1 Ordynacji co prawda pozostawia do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających umorzenie zaległości lub odsetek, lecz decyzja w przedmiocie ulgi musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu.
- O istnieniu ważnego interesu podatnika nie decyduje subiektywne przekonanie organu podatkowego, lecz decydować powinny kryteria zobiektywizowane, zgodne z powszechnie aprobowaną hierarchią wartości, w której wysoką rangę mają zdrowie i życie, a także możliwości zarobkowe w celu zdobycia środków utrzymania dla siebie i rodziny oraz zagrożenie egzystencji.
- Organ w żaden sposób nie odniósł się do sytuacji skarżącej, a tymczasem z punktu widzenia zastosowania ulgi podatkowej decydujące znaczenie ma sytuacja rodzinna, finansowa i zdrowotna wnioskodawczyni, istniejąca w dacie orzekania o uldze.
- Adresat negatywnej (odmownej) decyzji podejmowanej w ramach uznania administracyjnego, powinien z treści jej uzasadnienia uzyskać wiedzę, dlaczego względem niego organ, dysponując możliwością pozytywnego załatwienia wniosku, wybrał rozstrzygnięcie przeciwne. Adresat, oczekując pozytywnego załatwienia sprawy, nie może domyślać się, czy też domniemywać, jakie względy zadecydowały o tym, że właśnie w jego sytuacji organ wydał decyzję odmowną. Takie braki w uzasadnieniu decyzji pozwalają na postawienie zarzutu naruszenia przepisów postępowania, tj. art. 121 § 1, art. 124 i art. 210 § 1 pkt 6 w zw. z § 4 Ordynacji.

# Skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej.

## ✓ Plan pracy

1. Zapoznaj się z materiałami zawartymi w zeszycie ćwiczeń i przeczytaj dokładnie wymienione przepisy.
2. Wysłuchaj komentarza do najważniejszych przepisów niezbędnych do napisania pisma procesowego.
3. Przeczytaj treść kazusu i spróbuj domyślić się, na czym może polegać istota sporu na linii podatnik–organ. Po zapoznaniu się z przepisami na pewno coś wymyślisz! :)
4. Wysłuchaj analizy treści kazusu.
5. Znasz już przepisy, znasz treść kazusu i rozumiesz, na czym polega istota sporu na linii podatnik–organ. Teraz, korzystając z załączonego w materiałach schematu pisma procesowego, zapisz wszystkie informacje, które pomogą zbudować prawidłową odpowiedź egzaminacyjną. Wykorzystaj triki poznane w lekcji nr 1.
6. Wysłuchaj wykładu i przede wszystkim staraj się zapamiętać, w jaki sposób sformułowano zarzuty.
7. Dodatkowo, polecamy przeczytanie w książce podrozdziału poświęconego kazusowi nr 2 (str. 270) i wynotowanie wyrażen i zwrotów prawniczych, które będą pomocne w tworzeniu pisma procesowego.
8. Upewnij się, że rozumiesz istotę rozwiązania kazusu nr 2. Jeżeli masz wątpliwości bądź pytania, napisz do nas na kontakt@podatkowaoficyna.pl

## Treść kazusu

Anna Nowak, pismem z dnia 15.02.2019 r., zwróciła się do Urzędu Skarbowego w W. o rozłożenie na raty (24 raty) zapłaty zaległości podatkowej w kwocie 12000 zł w podatku od spadków i darowizn, z tytułu zasiedzenia udziału w nieruchomości oraz umorzenie odsetek za zwłokę. Jako uzasadnienie wniosku podała, że znajduje się w trudnej sytuacji materialnej. Anna Nowak powołała się na trudną sytuację materialną w jej rodzinie oraz ponoszenie kosztów kształcenia córki i syna w liceum oraz małoletniego syna w szkole podstawowej. Mąż zmarł i Anna Nowak samotnie wychowuje i utrzymuje troje dzieci. Rodzina korzysta sporadycznie z pomocy społecznej, dzieci pobierają rentę rodzinną w najniższym wymiarze. Przedmiotem zasiedzenia jest udział w nieruchomości, w której Anna Nowak zamieszkuje wraz z rodziną. Anna Nowak zmuszona była do spłaty zaciągniętych kredytów na remont domu, kształcenie dzieci i nie posiada żadnych oszczędności ani cennych ruchomości. Uzyskuje dochody z tytułu umowy o pracę w kwocie 2000 zł miesięcznie. Anna Nowak uzyskuje dodatkowe dochody z tytułu pracy nakładczej w wysokości około 600 zł miesięcznie. Przewiduje zatem, że będzie w stanie spłacić zaległość podatkową w 24 ratach, zwłaszcza, że córka i syn skończą w tym roku liceum i podejmą pracę. Natomiast nie ma możliwości jednorazowej zapłaty zaległości podatkowej. Umorzenie odsetek za zwłokę stanowiłoby dla podatnika znaczną ulgę.

Organ podatkowy, nie prowadząc postępowania w sprawie weryfikacji przesłanek wniosku, poprzestał na okolicznościach wskazanych przez podatnika we wniosku i decyzją z dnia 20 maja 2019 r., doręczoną w dniu 23 maja 2019 r., odmówił podatnikowi rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę. W uzasadnieniu decyzji organ I instancji jako podstawę rozstrzygnięcia wskazał art. 67a § 1 pkt 2 i 3 ustawy – Ordynacja podatkowa, który statuuje uznaniowość organu podatkowego w zakresie udzielania ulg podatkowych. Organ w uzasadnieniu wskazał, że sytuacja majątkowa podatnika jest trudna, jednak podatek od spadków i darowizn jest podatkiem majątkowym i podatnik uzyskał tytułem zasiedzenia przysporzenie. Przesłanki podane przez podatnika we wniosku nie są wystarczającą podstawą do rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej i umorzenia odsetek za zwłokę, podatnik nie daje gwarancji, że zapłaci zaległość podatkową w ratach. Ponadto, organ podatkowy powołał się na postanowienie Burmistrza Miasta i Gminy z dnia 25 kwietnia 2019 r., który odmówił udzielenia zgody na zastosowanie wnioskowanej ulgi podatkowej, zresztą też nie prowadząc żadnego postępowania dowodowego w sprawie.

Anna Nowak od powyższej decyzji organu I instancji wniosła odwołanie, powtarzając argumenty jak we wniosku o udzielenie ulgi podatkowej, i wniosła o uchylenie zaskarżonej decyzji i rozłożenie na 24 raty zaległości podatkowej i umorzenie odsetek za zwłokę.

Organ II instancji, decyzją z dnia 1 lipca 2019 r., doręczoną Annie Nowak w dniu 5 lipca 2019 r., utrzymał w mocy decyzję organu I instancji, nie dostrzegając podstaw do uwzględnienia odwołania. Organ II instancji w całości podzielił argumentację organu I instancji.

Proszę sporządzić skargę, działając jako pełnomocnik – doradca podatkowy, przyjmując, że termin do wniesienia skargi jeszcze nie upłynął.



## Przepisy przywołane w rozwiązaniu przypadku

### ● PRAWO POSTĘPOWANIU PRZED SĄDAMI ADMINISTRACYJNYMI

#### **Art. 3. [Właściwość sądów administracyjnych]**

- § 1. Sądy administracyjne sprawują kontrolę działalności administracji publicznej i stosują środki określone w ustawie.
- § 2. Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na:
- 1) decyzje administracyjne;
  - 2) postanowienia wydane w postępowaniu administracyjnym, na które służy zażalenie albo kończące postępowanie, a także na postanowienia rozstrzygające sprawę co do istoty;
- (...)
- 4a) pisemne interpretacje przepisów prawa podatkowego wydawane w indywidualnych sprawach;
- (...)

#### **Art. 32. [Strony]**

W postępowaniu w sprawie sądowoadministracyjnej stronami są skarżący oraz organ, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi.

#### **Art. 50. [Uprawniony do wniesienia skargi]**

- § 1. Uprawnionym do wniesienia skargi jest każdy, kto ma w tym interes prawny, prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich, Rzecznik Praw Dziecka oraz organizacja społeczna w zakresie jej statutowej działalności, w sprawach dotyczących interesów prawnych innych osób, jeżeli brała udział w postępowaniu administracyjnym.
- (...)

#### **Art. 51. [Kilku uprawnionych do wniesienia skargi]**

Kilku uprawnionych do wniesienia skargi może w jednej sprawie występować w roli skarżących, jeżeli ich skargi dotyczą tej samej decyzji, postanowienia, innego aktu lub czynności albo bezczynności organu lub przewlekłego prowadzenia postępowania.

#### **Art. 52. [Dopuszczalność wniesienia skargi] – stan prawny obowiązujący do dnia 4 marca 2019 r.**

- § 1. Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka.
- § 2. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub wnioski o ponowne rozpatrzenie sprawy, przewidziany w ustawie.
- § 3. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa.
- (...)

#### **Art. 52. [Dopuszczalność wniesienia skargi] – stan prawny od dnia 4 marca 2019 r. do 9 lutego 2021 r.**

- § 1. Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka.
- § 2. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub ponaglenie, przewidziany w ustawie.
- § 3. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa. Prawo do wniesienia skargi bez zwrócenia się do organu, który wydał decyzję, z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy nie przysługuje stronie, gdy organem, który wydał decyzję, jest konsul.

#### **Art. 52. [Dopuszczalność wniesienia skargi] – stan prawny obowiązujący od 9 lutego 2021 r.**

- § 1. Skargę można wnieść po wyczerpaniu środków zaskarżenia, jeżeli służyły one skarżącemu w postępowaniu przed organem właściwym w sprawie, chyba że skargę wnosi prokurator, Rzecznik Praw Obywatelskich lub Rzecznik Praw Dziecka.
- § 2. Przez wyczerpanie środków zaskarżenia należy rozumieć sytuację, w której stronie nie przysługuje żaden środek zaskarżenia, taki jak zażalenie, odwołanie lub ponaglenie, przewidziany w ustawie.
- § 3. Jeżeli stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa. Prawo do wniesienia skargi bez zwrócenia się do organu, który wydał decyzję, z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy nie przysługuje stronie, gdy organem, który wydał decyzję, jest minister właściwy do spraw zagranicznych w zakresie spraw uregulowanych w ustawie z dnia 12 grudnia 2013 r. o cudzoziemcach (Dz. U. z 2020 r. poz. 35, 2023, 2320 i 2369) albo konsul.



### **Art. 53. [Termin na wniesienie skargi]**

- § 1. Skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a.
- § 2. Jeżeli ustawa nie przewiduje środków zaskarżenia w sprawie będącej przedmiotem skargi, skargę na akty lub czynności, o których mowa w art. 3 § 2 pkt 4, wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się o wydaniu aktu lub podjęciu innej czynności. Sąd, po wniesieniu skargi, może uznać, że uchybienie tego terminu nastąpiło bez winy skarżącego i rozpoznać skargę. (...)

### **Art. 54. [Organ właściwy]**

- § 1. Skargę do sądu administracyjnego wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi.  
(...)

## ● **ORDYNACJA PODATKOWA**

### **Art. 67a [Odroczenie terminu płatności podatku, rozłożenie zapłaty podatku na raty, umorzenie zaległości podatkowej na wniosek podatnika]**

- § 1. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, 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 od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek;
  - 3) umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.
- (...)

### **Art. 121.**

- § 1. Postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych.

### **Art. 122 [Zasada postępowania]**

W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

### **Art. 124.**

Organy podatkowe powinny wyjaśniać stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwianiu sprawy, aby w miarę możliwości doprowadzić do wykonania przez strony decyzji bez stosowania środków przymusu.

### **Art. 187 [Zasada oficjalności postępowania dowodowego]**

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

### **Art. 191 [Zasada swobodnej oceny dowodów przez organ podatkowy]**

Okoliczność faktyczna może być uznana za udowodnioną, jeżeli strona miała możliwość wypowiedzenia się co do przeprowadzonych dowodów.

### **Art. 210 [Treść decyzji]**

- § 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.
- (...)
- § 4. 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.

## ● **USTAWA O DOCHODACH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

### **Art. 18. [Zasady udzielania ulg w podatkach i opłatach pobieranych przez organy podatkowe]**

1. Do udzielania ulg podatkowych, umarzania, rozkładania na raty i odraczania terminów płatności należności z tytułu podatków i opłat stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego, a także zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru tych należności mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.





## Komentarz do przepisów

### **Art. 67a Ordynacji podatkowej [Odroczenie terminu płatności podatku, rozłożenie zapłaty podatku na raty, umorzenie zaległości podatkowej na wniosek podatnika]**

§ 1. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, 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 od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek;
- 3) umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

➔ Art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej co prawda pozostawia do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności, uzasadniających umorzenie zaległości lub odsetek, lecz decyzja w przedmiocie ulgi musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu.

➔ O istnieniu ważnego interesu podatnika nie decyduje subiektywne przekonanie organu podatkowego, lecz decydować powinny kryteria zobiektywizowane, zgodne z powszechnie aprobowaną hierarchią wartości, w której wysoką rangę mają zdrowie i życie, a także możliwości zarobkowe w celu zdobycia środków utrzymania dla siebie i rodziny oraz zagrożenie egzystencji.

### **Art. 122 Ordynacji podatkowej [Zasada postępowania]**

W toku postępowania organy podatkowe podejmują **wszelkie niezbędne działania** w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.

### **Art. 187 Ordynacji podatkowej [Zasada oficjalności postępowania dowodowego]**

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

### **Art. 191 Ordynacji podatkowej [Zasada swobodnej oceny dowodów przez organ podatkowy]**

Okoliczność faktyczna może być uznana za udowodnioną, jeżeli strona miała możliwość wypowiedzenia się do przeprowadzonych dowodów.

➔ Ocena, czy przesłanki udzielenia ulgi podatkowej istnieją w konkretnej sprawie, może być dokonana wyłącznie po wszechstronnym i wnikliwym rozważeniu całokształtu materiału dowodowego (art. 191 Op.), a poprzedzać je powinno wyczerpujące zebranie całego materiału dowodowego (art. 187 § 1 Op.) oraz dokładne wyjaśnienie okoliczności faktycznych (art. 122 Op.).



treść pisma

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

