

SŁAWOMIR PRESNAROWICZ

**KSIĘGA RAPORTÓW
Z WIZYT
KWERENDALNYCH.
WYWIADY I MATERIAŁY**

**RAPORTY
2007-2009**

Białystok 2009

Egzemplarz nr

Wydano nakładem autora. 10 egzemplarzy

© Copyright Sławomir Presnarowicz

SPIS TREŚCI

1. Raport z wizyty kwerendalnej w Ministerstwie Finansów w Berlinie. Wywiady i materiały	5
2. Raport z wizyty kwerendalnej w Niezależnym Senacie Finansowym w Wiedniu. Wywiady i materiały.....	33
3. Raport z wizyty kwerendalnej w Obwodowej Inspekcji Podatkowej w Grodnie. Wywiady i materiały.....	59
4. Raport z wizyty kwerendalnej w Sądzie Gospodarczym Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie. Wywiady i materiały	67
5. Raport z wizyty kwerendalnej w Ministerstwie Finansów w Berlinie. Wywiady i materiały	75
6. Raport z wizyty kwerendalnej w Sądzie Finansowym dla Berlina i Brandenburgii w Cottbus. Wywiady i materiały	89
7. Raport z wizyty kwerendalnej w Izbie Skarbowej w Brnie. Wywiady i materiały	109
8. Raport z wizyty kwerendalnej w Naczelnym Sądzie Administracyjnym Republiki Czeskiej w Brnie. Wywiady i materiały	123
9. Raport z wizyty kwerendalnej w Trybunale Podatkowym w Londynie. Wywiady i materiały	139
10. Raport z wizyty kwerendalnej w Najwyższym Sądzie Administracyjnym w Wilnie. Wywiady i materiały	189

11. Raport z wizyty kwerendalnej w Komisji Sporów Podatkowych w Wilnie. Wywiady i materiały.....	201
12. Raport z wizyty kwerendalnej w Radzie Stanu w Paryżu. Wywiady i materiał	211
13. Raport z wizyty kwerendalnej w Administracyjnym Sądzie Odwoławczym w Paryżu. Wywiady i materiały	237
14. Raport z wizyty kwerendalnej w Trybunale Administracyjnym w Paryżu. Wywiady i materiały	245

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W MINISTERSTWIE FINANSÓW W BERLINIE. WYWIADY I MATERIAŁY



Berlin, 15 października 2007 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Ministerstwie Finansów w Berlinie (Senatsverwaltung für Finanzen) z 15 października 2007 r.

Rozmówcy:

Helmut Mattern (Senatsrat – radca senatu), Hans-Werner Albrecht (pracownik senatu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Marcin Chomiuk



Od prawej siedzą: dr Sławomir Presnarowicz, Helmut Mattern (radca senatu) oraz Hans-Werner Albrecht (pracownik senatu)

Dr Sławomir Presnarowicz (SP): Prosiłbym o wyjaśnienie miejsca tego urzędu w hierarchii urzędów podatkowych. Czy jest to I czy II instancja?

Helmut Mattern (HM): Administracja finansowa składa się z trzech poziomów. Pierwszy poziom stanowią urzędy finansowe (Finanzamt, FA), następnie są dyrekcje finansowe (Oberfinanzdirektionen, OFD), a kolejne to ministerstwa, u nas w Berlinie jest to Senatsverwaltung.

SP: Rozumiem, że te trzy organy obejmują poszczególne podatki, czy też są dla wszystkich podatków?

HM: FA są właściwe dla wszystkich podatków.

SP: Czy również dla podatków lokalnych?

HM: Wygląda to różnie. Mamy trzy rodzaje podatków: gminne, landowe i związkowe. W Berlinie FA są właściwe dla wszystkich rodzajów podatków.

SP: Ile jest w Berlinie urzędów skarbowych?

HM: W Berlinie są 23 FA, przy czym pracuje około 200–300 urzędników w każdym urzędzie. W sumie mamy 8000 urzędników finansowych w Berlinie na 3,5 mln mieszkańców. W całych Niemczech jest 600 FA dla 82 mln mieszkańców.

SP: Czy samorząd gminny sam nie administruje podatkami gminnymi?

HM: W Berlinie robią to FA, w innych krajach związkowych (landach) jest to inaczej zorganizowane, w niektórych krajach związkowych utworzono specjalne FA dla podatków lokalnych.

SP: Odwołanie od decyzji FA służy do organu II instancji?

HM: Nie.

SP: Czy odwołania rozpatruje ten sam FA?

HM: Od decyzji podatkowej wydanej przez FA podatnik ma w ciągu 30 dnia prawo do złożenia odwołania. Jeżeli pracownik FA, który wydał decyzję, po przeanalizowaniu odwołania stwierdza, że nie znajduje podstaw do zmiany decyzji, czyli że nie uzna odwołania, to przekazuje tę decyzję wraz z odwołaniem do innego działu w FA (tzw. działu odwoławczego) i tam decyzja wraz z odwołaniem sprawdzana jest przez innego urzędnika. Jeżeli również tam zostanie uznane, że odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie, to wydawana jest specjalna decyzja podatkowa, tzw. decyzja odwoławcza i jest ona strukturalnie zbudowana tak jak wyrok. Potem podatnik ma znowu 30 dni na zastanowienie się, czy będzie korzystał z tym razem już sądowego środka odwoławczego. Dla spraw podatkowych istnieje specjalne sądownictwo podatkowe.

SP: Czy to znaczy, że ten drugi urząd finansowy, tj. OFD, na poziomie naszej izby skarbowej, nie rozpatruje odwołań?

HM: Jeszcze przed 10 laty OFD rozpatrywała również odwołania, istniał podział na odwołania i skargi i wtedy OFD rozpatrywała skargi. Ale od 1996 roku zniesiono skargi.

SP: Czy ci sami pracownicy, którzy wydali decyzję podatkową, mogą rozpatrywać odwołania w tych sprawach, tj. odwołania od decyzji, którą wydali?

HM: Tak, ponieważ najpierw odwołanie trafia do tego samego pracownika FA, który ją wydał.

SP: Czy ten sam pracownik, który wydał decyzję, może później wydać decyzję w imieniu organu w zakresie odwołania? A jeśli tak, to czy w całości czy w części?

HM: Odwołanie jest uznawane w całości i wtedy wydawana jest zmieniona decyzja podatkowa. Ale jeśli ten pracownik uważa, że może

tylko częściowo uznać odwołanie, to wtedy przekazuje odwołanie do tego innego działu.

To, że inny dział rozpatruje odwołanie w przypadku, gdy pracownik, który wydał decyzję, nie znajduje podstaw do uznania odwołania, nie jest zapisane jako obowiązek ustawowy. Jest to praktyka urzędnicza, która przyjęła się właściwie we wszystkich FA.

SP: Co jest podstawą do wydania zmienionej decyzji, tj. decyzji odwoławczej, czy wniesione odwołanie, czy też jest możliwe po wniesieniu odwołania, że podatnik będzie negocjował z urzędnikiem, na ile można zmienić decyzję?

HM: Po wniesieniu odwołania cała sprawa jest otwarta na nowo. Wszystko jest badane od początku. Wniesione odwołanie może prowadzić do tego, że decyzja wydana w jego wyniku będzie na niekorzyść wnoszącego odwołanie podatnika. Ale w takim wypadku należy na to zwrócić uwagę podatnikowi przed wydaniem decyzji odwoławczej i wtedy może on zapobiec takiej sytuacji poprzez wycofanie odwołania. Rozmowa z podatnikiem, gdzie zwraca się uwagę podatnikowi na potencjalne niebezpieczeństwo niekorzystnego dla niego rozstrzygnięcia, prowadzona jest przez pracownika, który wydał pierwotną decyzję.

SP: Czy odwołanie może wnieść podatnik sam, czy też musi korzystać z pomocy prawnej profesjonalnych doradców?

HM: Można wnieść odwołanie samodzielnie i stanowi to obecnie większość przypadków. Nie ma obowiązku reprezentowania przez adwokata lub doradcę podatkowego.

SP: Od kiedy i czy w ogóle jest przymus adwokacki?

HM: W sądownictwie podatkowym mamy dwie instancje. I sądownictwo to jest jedynie właściwe w sprawach podatkowych. Są to sądy finansowe

I instancji (Finanzgericht), jako sądy rzeczowe, oraz Najwyższy Sąd Finansowy (Bundesfinanzhof), który jest jedynie instancją rewizyjną. Przymus adwokacki istnieje tylko przed Najwyższym Sądem Finansowym.

SP: W Polsce jest identycznie. Przymus adwokacji istnieje tylko przed NSA.

Wróćmy do możliwości wnoszenia odwołania i zawarcia ugody. Czy istnieje możliwość negocjacji warunków decyzji i decyzji odwoławczej, negocjowania wysokości zobowiązania podatkowego? Czy prawo niemieckie przewiduje możliwość zawarcia ugody między podatnikiem a FA?

HM: Nie ma ugody w sensie prawnym. Przy skomplikowanych stanach faktycznych, które są trudne do wyjaśnienia, można się porozumieć co do ustaleń stanu faktycznego, który będzie stanowił podstawę opodatkowania. Podatnicy często określają to mianem ugody, ale jest to faktycznie tylko porozumienie o stanie faktycznym.

SP: Czy podatnik jest ograniczony w przedstawieniu swoich racji i dowodów?

HM: Chodzi zawsze o pewien konkretny stan faktyczny, który związany jest z powstaniem zobowiązania podatkowego. W ramach tego postępowania następuje porozumienie co do samego stanu faktycznego, który następnie stanowi podstawę subsumcji przepisu ustawy podatkowej. Wszystko, co dotyczy danego stanu faktycznego, może być przedstawione.

SP: Kto może powoływać biegłego i czy jest taka instytucja?

HM: W postępowaniu podatkowym możliwe jest, jako jeden ze środków dowodowych, powoływanie opinii z biegłego. W praktyce odgrywa to bardzo małą rolę. Zazwyczaj chodzi o określenie wartości nieruchomości.

FA ma własnych biegłych, szczególnie w zakresie nieruchomości. Ale podatnik może także powołać biegłego, jeżeli chce udowodnić swoje racje.

SP: Kto może być biegłym?

HM: Biegli mogą zostać wpisani przez sąd jako biegli sądowi, konieczne jest udowodnienie swoich kwalifikacji. Listy biegłych są przy każdym sądzie.

SP: Podatnik nie może wybrać dowolnej osoby na biegłego?

HM: Podatnik może korzystać z biegłych z listy, ale może powołać także własnego biegłego. Przy czym w zasadzie wszyscy są zarejestrowani przy sądach i rzadko powoływany jest ktoś spoza listy.

SP: Kto ponosi koszty biegłego?

HM: Koszty ponosi podatnik.

SP: A co jeśli okaże się, że powołany przez organ podatkowy biegły nie miał racji, a rację miał biegły powołany przez podatnika, to kto ponosi koszty tego biegłego?

HM: Koszty ponosi także podatnik, nawet jeżeli w wyniku tej opinii decyzja została zmieniona. Także koszty pozasądowego postępowania odwoławczego nie są zwracane podatnikowi, nawet jeżeli odwołanie zostanie rozpatrzone pozytywnie.

Istnieje wyjątek od tej zasady. Jeżeli odwołanie zostanie odrzucone i podatnik zwróci się ze środkiem odwoławczym do sądu finansowego, to wtedy sąd może w orzeczeniu orzec o zwrocie podatnikowi kosztów postępowania przed urzędami. Chodzi o sąd I instancji.

SP: Czy często podatnicy skarżą decyzję do sądu finansowego?

HM: 2% decyzji jest skarżonych odwołaniem, a z tego 2–3% skarżonych jest przed sądem finansowym.

SP: To bardzo mało.

HM: Ale postępowanie odwoławcze przed FA zazwyczaj kończy się decyzją pozytywną dla podatnika (do 70%). Przyczyną tego nie jest zła praca urzędów, ale to, że w postępowaniu odwoławczym przedstawiane są nowe okoliczności, dowody etc.

SP: Chciałbym wrócić do środków odwoławczych, ponieważ to one są przedmiotem mojej pracy habilitacyjnej. Z niemieckiej ordynacji podatkowej nie wynika, jakie elementy powinno zawierać odwołanie. Czy musi zawierać ono pewne elementy, czy może to być jedno zdanie wyrażające niezadowolenie z decyzji organu?

HM: Wystarczy, jeżeli podatnik da wyraz temu, że nie zgadza się z decyzją podatkową. Nie musi nazywać odwołania w sposób prawidłowy, nie musi go także uzasadniać. Wystarczy jedno zdanie. Urząd jest wtedy zobowiązany ustawowo do ponownego sprawdzenia całej sprawy.

SP: W Polsce jest inaczej. Podatnik musi zawrzeć w odwołaniu trzy elementy: zarzuty, musi wyrazić swoje oczekiwanie, ewentualnie musi wskazać dowody na poparcie swoich żądań.

HM: W tym kierunku myśli się także w Niemczech, tj. żeby ograniczyć szeroki zakres odwołania poprzez wprowadzenie obowiązku wskazania zarzutów i dowodów na ich poparcie.

SP: Mamy taką instytucję prawną, że jeżeli podatnik nie zawrze tych elementów, to organ wzywa go i wyznacza mu odpowiedni termin. I jeśli podatnik tego nie uzupełni, to organ pozostawia to odwołanie bez rozpoznania.

HM: Mamy coś podobnego. Organ może także wyznaczyć termin do uzupełnienia. Ale również w tym przypadku postępowanie odwoławcze kończy się decyzją odwoławczą, a nie odrzucającą lub zwracającą. Wadą tego jest, że sąd finansowy nie jest związany tym terminem i podatnik przed sądem finansowym może wszystkie dowody przedstawić jeszcze raz.

SP: A wobec organu podatkowego?

HM: Termin ten jest tylko wiążący przed FA, ale przed sądem podatnik znowu jest wolny w zakresie przedstawiania dowodów. Dla urzędów finansowych jest to sytuacja niewygodna i dlatego próbowano zmienić ustawę, ale spotkało się to z odpowiedzią ze strony administracji sądowej, że nie można ograniczać sądów (sędziów).

SP: Czy jeśli podatnik wniesie odwołanie, to organ rozpatruje całą sprawę od początku? Co ma rozpatrywać, jeśli odwołanie nie zawiera zarzutów?

HM: W teorii urząd musi zbadać od początku do końca całą sprawę. W praktyce odpowiedzialny pracownik sprawdza decyzję i jeżeli odwołanie nie zawiera zarzutów, a on niczego nie znajduje, to wydaje decyzję z krótkim uzasadnieniem.

SP: Czy FA ma obowiązek wezwać podatnika do przedstawienia zarzutów?

HM: Ten szczególny termin wyznaczany jest bardzo rzadko, właśnie z tego wspomnianego już powodu, że przed sądem podatnik będzie mógł i tak przedstawić wszystkie argumenty i dowody.

SP: § 358 niemieckiej ordynacji podatkowej (AO) mówi, że FA kontroluje, czy odwołanie jest dopuszczalne w zakresie formy i terminu.

HM: Jest to tzw. badanie formalne i materialne § 365 AO. Badanie formalne dotyczy, czy zachowana została forma pisemna lub czy podyktowano odwołanie do protokołu w FA bądź czy wniesiono je e-mailem albo faksem. Odwołanie i skarga mogą być złożona faksem, a odwołanie także e-mailem. Jest co do tego stosowne orzecznictwo. Nie ma orzecznictwa co do wnoszenia skargi do sądu e-mailem.

SP: Czy odwołanie musi zawierać imię i nazwisko wnoszącego i oznaczenie decyzji?

HM: Naturalnie należy oznaczyć, kto wnosi odwołanie i trzeba tak wskazać decyzję, żeby w drodze wykładni urzędnik mógł stwierdzić (zidentyfikować), o jaką decyzję chodzi. Nie musi być wskazana sygnatura, wystarczy oznaczenie daty i rodzaju podatku.

SP: Czy w Niemczech podatnicy mają numery podatkowe?

HM: Obecnie podatnik otrzymuje dla różnych rodzajów podatku różne numery podatkowe. Planowane jest wprowadzenie jednego numeru na całe życie.

SP: Czy podatnik dostaje taki numer w drodze decyzji podatkowej?

HM: Numer podatkowy jest wydawany poprzez rejestrację. Jest to czynność techniczna, rejestracja pod kolejnym numerem. Jeśli zmienia się FA, to dostaje się inny numer. Numer jest związany z podatkiem i właściwością miejscową FA. Obecnie gotowa jest już reforma wprowadzająca jeden numer podatkowy.

SP: Podatnik może mieć zatem kilka numerów i może być to przyczyną nieporozumień.

HM: Numer podatkowy jest zawsze uwidoczniiony na decyzji.

SP: Jak organy radzą sobie z uwiarygodnieniem podpisu na odwołaniu wnoszonym faksem lub e-mailem?

HM: Nie jest możliwe upewnienie się co do wiarygodności podpisu. Ale także nie ma pewności co do podpisu przy odwołaniu wnoszonym w formie pisemnej pocztą. Bo przecież w urzędach nie ma składanych wzorów podpisów. Domniemywa się, że odwołanie wniósł podatnik.

SP: Pytam o faks i e-mail, bo na faksie nie ma podpisu, to nie jest oryginał, tylko kopia, a na e-mailu – czy to jest podpis elektroniczny?

HM: Nie zdarzyło się jeszcze, żeby osoba nieuprawniona wniosła za kogoś odwołanie. W Niemczech też istnieje podpis elektroniczny, ale jest to bardzo skomplikowane i kosztowne. Nie ma problemu z odwołaniami składanymi za kogoś. Jest to wynikiem także tego, że zanim wydawana jest decyzja odwoławcza, to urząd pisze do podatnika i wyjaśnia mu jego sytuację prawną w wyniku wniesionego odwołania i przedstawia swoje zdanie.

SP: W Polsce przestrzeganie wiarygodności podpisu jest dużo bardziej rygorystyczne. I jest problem z wnoszeniem odwołania e-mailem.

HM: W prawie niemieckim podpis oznacza także własnoręczny podpis w oryginale. Ale administracja podatkowa jest o tyle „wspaniałomyślna”, że zgadza się na to, że podpis to wyraźne i czytelne wskazanie na osobę go składającą.

SP: W Polsce pracuję już od 17 lat w podatkach i zajmuję się postępowaniem podatkowym i też nie spotkałem się, żeby ktoś złożył środek odwoławczy za kogoś. Myśli się u nas także o zmianie tej ścisłej, nadmiernie rygorystycznej procedury.

Jeżeli chodzi o doręczenie decyzji, to procedura niemiecka mówi o tym, że decyzja jest doręczona po upływie 3 dni od wysłania.

HM: Reguła jest zawarta w § 122 AO. Urząd może doręczyć w szczególnej formie decyzję, tak, aby udowodnić, że decyzja ta została faktycznie doręczona. Doręczyciel pocztowy doręcza list ze specjalnym formularzem, w którym jest potwierdzana data doręczenia.

SP: Czy jest to częsta praktyka?

HM: Jest to czasochłonne i bardzo drogie. Kosztuje to 7 EUR. I dlatego rezygnuje się z takiej formy doręczenia.

SP: A jak wygląda zwykłe doręczenie?

HM: Przesyłka wędruje w zwykłej formie pocztą. Ust. 5 § 122 AO mówi o szczególnym doręczeniu. Ta zwykła przesyłka kosztuje 55 centów. To jest duża różnica przy wielu milionach decyzji podatkowych. Wcześniej decyzja podatkowa musiała być formalnie doręczona, ale z tego zrezygnowano.

SP: Czemu mówi pan o milionach decyzji? Czy każdy podatnik otrzymuje decyzję w zakresie podatku dochodowego?

HM: Odróżniamy przy podatku dochodowym od osób fizycznych pracowników i osoby prowadzące działalność gospodarczą. Ale decyzja jest wydawana w stosunku do każdej z tych osób. Osoby prowadzące działalność gospodarczą rozliczają się samodzielnie, a pracownicy, od których dochodów potrącana jest zaliczka na podatek, zazwyczaj otrzymują zwrot i też muszą się uprzednio samodzielnie rozliczyć. Zazwyczaj pracodawca odciąga zaliczkę w zbyt dużej wysokości.

SP: To jest wielka liczba decyzji. W Polsce co do dochodów osób fizycznych każdy składa deklarację podatkową i na tej podstawie rozliczany jest podatek. Decyzja jest wydawana, tylko jeżeli urząd kwestionuje złożoną deklarację podatkową. W Polsce tylko w przypadku podatku od nieruchomości doręczana jest decyzja ustalająca wysokość podatku.

HM: W Niemczech corocznie wydawanych jest 30 mln decyzji podatkowych.

SP: To ogromna liczba.

HM: 82 mln obywateli i 30 mln decyzji podatkowych.

SP: Ogromne koszty doręczeń.

HM: Administracja podatkowa stara się „uciekać” od poczty i przysyłać decyzje elektronicznie, ale to jest jeszcze kwestia dalekiej przyszłości.

SP: Jaki jest problem doręczeń elektronicznych?

HM: Po prostu nie wszyscy podatnicy mają komputery i nie można zapisać ustawowo, żeby każdy miał komputer i łącze internetowe.

SP: Wracając do doręczenia, czy podatnicy często kwestionują brak doręczenia, jeżeli właśnie nie ma potwierdzeń doręczenia?

HM: Zdarza się to bardzo rzadko, ustawa przewiduje fikcję/domniemanie doręczenia, która przewiduje, że w 3 dni od wysłania przyjmuje się, że podatnik decyzję otrzymał. Jeżeli podatnik kwestionuje to, twierdząc, że decyzji nie otrzymał lub otrzymał ją później, to urząd musi udowodnić skuteczne doręczenie. A jeżeli urząd nie jest w stanie tego udowodnić, to ponownie doręcza tę decyzję.

SP: § 122 AO mówi, że w razie wątpliwości urząd musi udowodnić doręczenie. Czy dokonanie doręczenia w normalnym trybie można udowodnić?

HM: Przy normalnej przesyłce urząd nie może udowodnić doręczenia. Jest to regulacja, która otwiera pole do nadużyć, ale większość obywateli nie wie o tym. A urzędnicy znają podatników, którzy często kwestionują doręczenia i tym doręcza się w ten specjalny sposób za potwierdzeniem.

SP: Jeżeli podatnik płaci w terminie i rozlicza się z podatków, to przyjmuje się, że decyzja została doręczona?

HM: O ile podatnik nie kwestionuje doręczenia, to przyjmuje się, że decyzja została skutecznie doręczona.

SP: Czy zdarza się, że po jakimś czasie podatnik podważy doręczenie i czy wtedy są naliczane odsetki?

HM: Nie ma terminu na podważanie doręczenia. Sprytny podatnik będzie twierdził, że nie otrzymał decyzji, ponieważ tego właśnie, że nie otrzymał, nie musi i nie może wcale udowodniać. Jeżeli by twierdził, że otrzymał później, to musiałby to udowodnić. Przesłanką dla skuteczności decyzji jest jej doręczenie. Jeżeli decyzja nie została doręczona, to jej nie ma i nie można liczyć odsetek.

SP: Może to być strata dla fiskusa, gdy podatnik przez kilka miesięcy nie płaci i wykorzystuje to jako tani kredyt?

HM: Nie ma takich sytuacji, ponieważ termin na zapłatę podatku wynosi zazwyczaj około miesiąca. Jeżeli nie ma zapłaty podatku, to po kilku tygodniach wysyłane jest ponaglenie i wtedy podatnik dowiaduje się, że co do niego wydana została decyzja podatkowa.

SP: Jak urząd finansowy kontroluje podatników, terminy płatności?

HM: Kontrola dokonywana jest przez system komputerowy. W systemie zapisywana jest data płatności podatku i automatycznie wysyłane jest ponaglenie.

SP: Czy upomnienie wysyłane jest za potwierdzeniem odbioru?

HM: Upomnienie też jest wysyłane normalną przesyłką pocztową. Jeżeli i po tym podatnik nie zapłaci, to informowany jest specjalny dział FA,

który zwraca się osobiście do podatnika, np. osobiście w miejscu zamieszkania lub miejscu pracy.

SP: Gdzie wizyta odbywa się zazwyczaj, w miejscu pracy czy w domu?

HM: Przy osobach wykonujących działalność gospodarczą odbywa się to w miejscu pracy, a przy pracownikach – w domu.

SP: Czy zatem wizyty odbywają się wieczorem?

HM: Dzieje się to różnie. Ale naszym problemem nie są pracownicy, bo od ich dochodów pobierana jest zaliczka na podatek dochodowy. Problem stanowią przedsiębiorcy i ich odwiedza się w miejscu ich pracy, a właściwie wykonywania działalności.

SP: Oprócz odwołania, czy istnieje inna możliwość podważenia decyzji, np. wystąpienie o unieważnienie decyzji? W jakim terminie podatek może dochodzić unieważnienia decyzji? Oprócz odwołania, jak podatek może podważać decyzję?

HM: Zasadniczo nie ma innych środków odwoławczych. Decyzja podatkowa może być wydana z tzw. pobocznym postanowieniem, które jest prawomocne formalnie, ale nie materialnie. I wtedy w terminie przedawnienia zobowiązania podatkowego decyzja może być zmieniona.

SP: Gdzie jest to uregulowane?

HM: W § 164 AO – zastrzeżenie kontroli następczej, i wydawane jest wtedy, gdy organ podatkowy nie jest w stanie w terminie ustawowym zbadać całości stanu faktycznego i konieczne jest jeszcze dokonanie badania zewnętrznego. W takiej sytuacji wydawana jest decyzja z zastrzeżeniem, że będzie ona jeszcze badana przez FA. W tej decyzji urząd tymczasowo przyjmuje twierdzenia podatnika co do stanu faktycznego.

SP: Pytałem o możliwości działania podatnika. W jakim czasie może on kwestionować tę decyzję, np. z powodu nieważności?

HM: Istnieje tzw. stwierdzenie nieważności, uregulowane w § 125 ust. 5 AO. Przy czym nieważna decyzja podatkowa jest traktowana jako nieistniejąca. § 125 ust. 1 AO mówi o tym, kiedy decyzja podatkowa jest nieważna.

SP: Chciałbym dowiedzieć się, w jakim czasie można powołać się na nieważność decyzji?

HM: Na stwierdzenie nieważności decyzji nie ma ustawowo przewidzianego terminu, ale mamy termin przedawnienia, który wynosi 4 lata i po upływie tego terminu wygasa roszczenie ze zobowiązania podatkowego.

SP: W Polsce jest to 5 lat i może być ten termin przedłużany.

HM: U nas sprawa wygląda bardziej skomplikowanie. Mamy dwa terminy przedawnienia. Pierwszy termin przedawnienia dla stwierdzenia zobowiązania podatkowego (4 lata) i drugi dla zapłaty zobowiązania podatkowego (5 lat). Rozpoczęcie biegu terminu do stwierdzenia zobowiązania może być zatrzymane, może być wstrzymany także upływ terminu przedawnienia.

SP: Czy te terminy mogą być przedłużone?

HM: Termin do stwierdzenia zobowiązania podatkowego nie może być przedłużony. Ale jest generalny termin 3-letni wstrzymujący rozpoczęcie biegu tego terminu. Wynika to z tego, że gdy podatnik miał złożyć deklarację podatkową i jej nie składa, to przez 3 lata termin przedawnienia nie biegnie, bieg rozpoczyna dopiero po 3 latach. Termin o zapłatę zobowiązania podatkowego, który wynosi 5 lat, doznaje przerwania np. poprzez wysłanie wezwania do zapłaty do podatnika, i wtedy termin biegnie na nowo.

SP: Czy odroczenie płatności podatku przerywa bieg terminu?

HM: Tak, jeżeli podejmowana jest decyzja o rozłożeniu płatności na raty lub odroczeniu, to bieg terminu zostaje przerwany.

SP: Czy zabezpieczenie zobowiązania np. hipoteką przerywa bieg przedawnienia?

HM: Przedłużenie terminu lub odroczenie terminu do zapłaty dokonywane jest za jednoczesnym dokonaniem zabezpieczenia, np. poprzez hipotekę i to przerywa bieg terminu.

SP: Czy w czasie przedłużonym można wnosić o unieważnienie decyzji?

HM: Nie, to można podnosić tylko w trakcie biegu przedawnienia terminu do stwierdzenia zobowiązania podatkowego.

SP: W Polsce sam termin przedawnienia nie jest skorelowany z terminem do wnoszenia skargi na nieważność.

HM: Mamy podział pomiędzy stwierdzeniem i płatnością podatku i tego dotyczą te terminy przedawnienia.

SP: Do kogo wnosi się o unieważnienie decyzji? Czy do organu, który ją wydał, czy do organu wyższej instancji?

HM: Podatnik ma wybór, może zwrócić się bezpośrednio do urzędu finansowego wg § 125 AO o stwierdzenie nieważności lub bezpośrednio do sądu i tam wnosi się skargę o stwierdzenie nieważności wg § 41 ust. 1 FGO (Ustawa o postępowaniu przed sądami finansowymi).

U nas skarga na nieważność nie odgrywa praktycznie żadnej roli, ten środek nie jest wykorzystywany. Normalnie podważa się decyzję podatkową w drodze odwołania.

SP: Jeżeli odwołanie będzie spóźnione, wniesione po terminie, to jaka decyzja jest wydawana?

HM: Wydawana jest decyzja wg § 351 AO o zwrocie/odrzuconiu odwołania, jako niedopuszczalne. Jeżeli ktoś nie ze swojej winy naruszył termin, to może wystąpić o jego przywrócenie – § 110 AO.

SP: W Polsce jest identycznie. Czy możliwe są tylko te dwa środki prawne, tj. odwołanie i stwierdzenie nieważności?

HM: W zasadzie tylko odwołanie, ponieważ stwierdzenie nieważności nie jest traktowane jako środek odwoławczy

SP: Jeżeli podatnik po trzech latach chciałbym na podst. § 325 AO unieważnić decyzję, to co może zrobić?

HM: Możliwe jest wystąpienie o stwierdzenie nieważności, ale w praktyce to nie występuje. Powody nieważności są bardzo ograniczone, np. gdyby decyzję podatkową wydał inny urząd.

SP: W § 125 ust. 2 AO jest kilka przesłanek.

HM: W § 125 ust. 1 jest ogólna zasada, a w ust. 2 jest uregulowanie specjalne, uszczegółowienie do zasady ogólnej.

SP: Wyobraźmy sobie, że podatnik po 3 latach stwierdzi, że decyzja zawiera błąd.

HM: Jeżeli decyzja narusza prawo, to podatnik nie może już nic zrobić. Pewność prawa i obrotu prawnego jest ważniejsza niż prawidłowość jednej decyzji.

SP: A czy sam urząd może wszcząć postępowanie zmierzające do skorygowania swojej błędnej decyzji?

HM: Nie, nie może tego zrobić, decyzja w momencie podania do wiadomości staje się skuteczna. Od tej chwili decyzja może być zmieniona, jeżeli znajdzie do niej zastosowanie tzw. norma korekcyjna, podatnik ma na to jeden miesiąc.

SP: A jeżeli podatnik stwierdzi to później?

HM: Ale jeżeli urząd finansowy stwierdzi, że decyzja powinna być zmieniona, to na niekorzyść podatnika decyzja może być zmieniona w terminie przedawnienia, a na korzyść tylko w tym miesięcznym terminie na wniesienie odwołania. Zgodnie z § 173 AO w trakcie biegu terminu na odwołanie urząd może zmienić decyzję na korzyść podatnika.

Decyzja może być zmieniona także potem na korzyść podatnika, jeżeli nie można mu zarzucić rażącej winy, np. podatnik miał wydatki/koszty uzyskania przychodu, ale jeden z rachunków uprawniających do odliczenia podatnik otrzyma później, po terminie złożenia deklaracji podatkowej, to w takiej sytuacji może także po terminie na odwołanie wnieść o zmianę decyzji z urzędu i wtedy decyzja zmieniana jest na jego korzyść z urzędu.

SP: Czy to może nastąpić także po 10 lat?

HM: Nie, ograniczone jest to terminami przedawnienia, przy czym urzędy finansowe i sądy są bardzo restrykcyjne w stwierdzaniu tego, że nie ma winy podatnika. Normalnie to zmiana decyzji następuje na korzyść tylko w terminie na odwołanie.

SP: Czy pracownicy mogą wносить korekty swoich zeznań i w jakim czasie?

HM: Jeżeli pracownicy składają deklaracje podatkowe, to są traktowani jak każdy inny podatnik i mogą w drodze odwołania wnieść o zmianę decyzji.

SP: A jak wyglądają skargi do sądu finansowego? Czy skarga wpływa bezpośrednio do sądu finansowego I instancji? Czy też poprzez urząd finansowy?

HM: Jest kilka możliwości. Zazwyczaj składa się skargę do sądu, ale FGO ma regulację korzystną dla skarżącego. Zgodnie z § 47 ust. 2 FGO termin miesięczny na wniesienie skargi do sądu jest zachowany, także jeśli w tym terminie podatnik złoży skargę w urzędzie finansowym.

SP: Czy jeśli podatnik wniesie skargę bezpośrednio do sądu, to sąd przekazuje ją najpierw do urzędu finansowego?

HM: Sąd finansowy przesyła do FA kopię skargi i wzywa do ustosunkowania się do niej.

SP: Czy to nie wynika z ustawy, że organ musi się do skargi ustosunkować?

HM: W § 71 FGO jest zapisane, że kopia skargi musi być doręczona do FA.

SP: FA musi odpowiedzieć?

HM: FA jest wzywany i musi zostać wezwany do ustosunkowania się do skargi.

SP: A jeśli skarga zostanie złożona w urzędzie, a nie w sądzie?

HM: To wtedy urząd przesyła skargę do sądu, a sąd przesyła kopię skargi do FA i wzywa FA do zajęcia stanowiska.

SP: Czy sąd pisze szczegółowo, do czego FA ma się ustosunkować?

HM: Sąd przesyła kopię skargi do FA, a w skardze powinny być przedstawione poszczególne punkty zaskarżenia.

SP: Czy w skardze muszą być zamieszczone zarzuty?

HM: Są pewne elementy formalne skargi do sądu finansowego, które muszą być spełnione i inne, które jedynie powinny być spełnione. § 65 FGO mówi o tym, że skarga musi zawierać oznaczenie skarżącego, skarżonego, przedmiot skargi i decyzję, która jest zaskarżana; natomiast uzasadnienie nie musi, ale powinno być w skardze ujęte. Jeżeli nie ma w skardze uzasadnienia, to sąd wyznacza termin do uzupełnienia skargi o uzasadnienie.

SP: Czy i jakie są opłaty od skargi do sądu finansowego?

HM: Opłata zależy od wartości przedmiotu zaskarżenia. Najniższa opłata wynosi 220 EUR.

SP: Czy organ po wniesieniu skargi może we własnym zakresie zmienić decyzję?

HM: Jeżeli skarga jest wniesiona, to decyzja nie jest prawomocna i urząd może ją zmienić w całości i w części.

SP: Do jakiego momentu?

HM: Do zamknięcia ostatniej rozprawy ustnej przed sądem.

SP: Czy zasadą, że jest przed sądem jest jedno posiedzenie/rozprawa?

HM: Może być kilka posiedzeń, ale zasadą jest jedno posiedzenie.

SP: Czy skargę do sądu można wnieść jedynie, gdy wcześniej wniesiono odwołanie do FA, czy bez wnoszenia odwołania można wnieść skargę do sądu?

HM: Zasadniczo powinno być uprzednio przeprowadzone postępowanie odwoławcze. Są od tego dwa wyjątki:

1. skarga na bezczynność urzędu,
2. skarga „przeskokowa”.

Ad. 1 § 46 FGO reguluje przypadek, w którym wniesione zostało odwołanie od decyzji, ale urząd nie wydaje decyzji odwoławczej...

SP: Ile czasu ma organ na rozpatrzenie odwołania?

HM: Ustawa nie stanowi terminu, ale wg orzecznictwa jest przyjętych 6 miesięcy na rozpatrzenie odwołania.

SP: W Polsce zasadą są 2 miesiące, ale US może ten termin przedłużyć.

HM: Ad. 2 § 45 FGO, za zgodą FA można odstąpić od postępowania odwoławczego, i z tego korzysta się w sytuacjach, gdy stan faktyczny jest jasny i nieskomplikowany, gdzie sytuacja prawna jest prosta, wykładnia prawa nie nastrocza trudności i urząd jest pewien swojego stanowiska i nie ma uzasadnienia również z punktu widzenia ekonomiki zajmowanie się jeszcze raz tą sprawą.

SP: W jakiej formie FA wyraża zgodę na rezygnację z postępowania odwoławczego?

HM: FA musi wobec sądu finansowego wyrazić rezygnację. Jest to w zasadzie decyzja, ale nieweryfikowalna, nie można jej skarżyć. FA ma 1 mies. na wyrażenie zgody. Jeżeli FA nie wyrazi zgody, to skarga jest przez sąd zwracana do FA i FA musi rozpoznać to w postępowaniu odwoławczym. Wtedy wydawana jest decyzja odwoławcza i w ten sposób postępowanie odwoławcze jest załatwione. Następnie może być wniesiona skarga od takiej decyzji do sądu.

SP: Zgoda FA jest uznaniowa?

HM: Tak, jest to całkowicie uznaniowe.

SP: Czy przed organami finansowymi odbywa się także rozprawa?

HM: Normalnie nie ma żadnych posiedzeń ani rozpraw, wszystko odbywa się w drodze pisemnej, możliwe jest zaproszenie podatnika do urzędu, świadków nie zaprasza się, wzywa się pisemnie do udzielenia wypowiedzi. Teoretycznie możliwe byłoby wezwanie do urzędu świadków, ale w praktyce tego się nie robi.

SP: Czy ten element jest uregulowany oddzielnie w AO?

HM: Ten element jest uregulowany w § 364a AO, który mówi o postępowaniu dowodowym.

SP: Czy przed FA możliwa jest mediacja?

HM: Nie, nie jest to możliwe, zobowiązanie podatkowe nie podlega negocjacji i mediacji. Jeżeli nastąpi zdarzenie, z którym ustawa wiąże powstanie zobowiązania podatkowego, to powstaje ono i jako takie nie podlega mediacji.

SP: Umorzenia podatkowe? Zwolnienia uznaniowe?

HM: Możliwe jest zwolnienie z podatku lub umorzenie podatku.

SP: W przypadku umorzeniu, czy możliwa jest mediacja?

HM: Normalnie konieczne jest złożenie podania. Mamy dwa postępowania. Pierwsze dotyczy stwierdzenia zobowiązania podatkowego, a drugie zapłaty stwierdzonego już zobowiązania. Dla obu rodzajów postępowań możliwe jest umorzenie ze względów słusznościowych.

Regulują to dwa przepisy: dla postępowania stwierdzającego § 163 AO i dla postępowania egzekucyjnego/płatniczego § 272 AO. Oba te uregulowania oparte są na tych samych przesłankach, tj. uiszczenie

podatku byłoby dla danego podatnika niesprawiedliwe ze względów osobistych i rzeczowych. Oba przypadki są bardzo rzadkie. Najrzadszy jest rzeczowy i dotyczy sytuacji, gdy ustawowy stan faktyczny reguluje więcej, aniżeli pierwotnie miał regulować, czyli powoduje powstanie zobowiązania podatkowego w sytuacji, w której gdyby ustawodawca tworząc daną normę, wiedział o tym, nie objąłby tego stanu faktycznego dyspozycją tej normy. Regulacja obejmuje więcej, aniżeli ustawodawca chciał uregulować.

Przykład: Przedsiębiorca wystawił niewłaściwie rachunek i chce go skorygować. Dla dokonania korekty konieczny jest jednak zwrot tego poprzedniego rachunku. Co gdy zwrot ten jest niemożliwy, ponieważ otrzymujący rachunek zniknął, bo był oszustem i przedsiębiorca nie może odzyskać od niego rachunku, a zrobił wszystko, co jest konieczne dla korekty rachunku? Orzecznictwo wypracowało takie rozwiązanie mówiące o tym, że gdyby ustawodawca znał taką sytuację, to zezwoliłby także w niej na korektę rachunku.

SP: Czy to będzie umorzenie?

HM: Wtedy podatek jest określany tak, jakby podatnik prawidłowo skorygował rachunek. Ale ten rzeczowy powód jest bardzo rzadki. Dużo częściej umarza się podatek ze względów osobistych. Przesłanki:

1. podatnik musi potrzebować takiego zwolnienia/umorzenia,
2. podatnik musi być godny takiego umorzenia.

Ad. 1 Podatnik znajduje się w potrzebie umorzenia, jeżeli nie jest w stanie gospodarczo zapłacić podatku ze względów od siebie niezależnych i zwolnienie, względnie umorzenie, będzie miało dla niego bezpośrednio pozytywny ekonomiczny skutek. Przykładowo podatnik nie jest już w potrzebie umorzenia, jeżeli jest tak mocno zadłużony, że umorzenie podatku nic mu nie da, a jedynie przyniesie korzyści jego dłużnikom.

Ad 2. podatnik jest godzien umorzenia, jeżeli nie jest oszustem podatkowym i nie naruszył interesu społecznego.

Podatek może być częściowo lub całkowicie umorzony. W zależności od wysokości umorzenia konieczna jest zgoda organu podatkowego wyższej instancji lub samego ministerstwa. Bundesminister (Federalny Minister Finansów) musi wyrazić zgodę, jeżeli umarzany jest podatek w kwocie większej niż 200 000 EUR na podatnika w danym roku podatkowym w zakresie danego rodzaju podatku.

SP: Jak organy radzą sobie z przedsiębiorcami i z zagadnieniem pomocy publicznej?

HM: Jest to trudna sprawa. W Niemczech jest 80% przedsiębiorców, które są osobami fizycznymi, a tylko 20% to spółki kapitałowe. Umorzenie podatku dla spółek kapitałowych jest bardzo trudne, dużo bardziej skomplikowane jak przy osobach fizycznych. Normalnie umorzenie dotyczy osób fizycznych. Umorzenie podatku oznacza wspomóżenie podatnika, ale nie jest traktowane jako pomoc publiczna w rozumieniu przepisów unijnych, także wobec osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą.

SP: W Polsce przepisy mówią, że przepisy o zakazie pomocy publicznej dotyczą także osób fizycznych.

HM: Umorzenie podatku dochodowego od osób fizycznych nie jest traktowane jako pomoc publiczna dla osoby fizycznej. Oczywiście wydając decyzję o umorzeniu, urząd rozważa, czy nie jest przez umorzenie naruszona zasada równej konkurencji, ale decyzja jest uwarunkowana osobistą sytuacją przedsiębiorcy. Inaczej jest to traktowane przy podatku dochodowym, inaczej przy VAT. Przy podatku dochodowym ciężar zapłaty podatku spoczywa na przedsiębiorcy, a przy VAT zapłata podatku obciąża konsumenta, a nie samego przedsiębiorcę.

SP: Zmieniając temat, czy przed sądem finansowym występuje mediacja?

HM: Przed sądem finansowym nie ma mediacji, można się jedynie porozumieć co do stanu faktycznego, na którego podstawie potem obliczane jest zobowiązanie podatkowe.

SP: Ale jak to się odbywa?

HM: Jeżeli chodzi o działanie, to jest to podobne do mediacji, ale prawnie nie jest to mediacja. Odbywa się to w czasie rozprawy, sąd proponuje ustalenie pewnego stanu faktycznego i osoba reprezentująca FA składa do protokołu oświadczenie, że na podstawie tego stanu faktycznego zostanie wydana zmieniona decyzja podatkowa.

SP: Do czasu zakończenia rozprawy organ finansowy może zmienić decyzję?

HM: Tak.

SP: Dziękuję bardzo, temat już chyba wyczerpaliśmy. Chciałbym jeszcze zapytać o wzory decyzji podatkowych, a może nawet odwołań.

HM: Tak, zostało to dla Państwa przygotowane.

[Wytłumaczenie przekazanych materiałów]

SP: Czy ten urząd zajmuje się wszystkimi podatkami?

HM: Tak, np. lokalnymi, podatkiem od psów także.

SP: A ile on wynosi?

HM: 120 EUR za pierwszego i 180 EUR za każdego następnego. Ja osobiście zajmowałem się przygotowaniem ustawy o podatku od psów dla Berlina.

SP: W Polsce też jest taki podatek, 25 EUR to maksymalna stawka, a od 1 kwartału następnego roku podatek ten będzie zależał od decyzji gminy, która będzie mogła zrezygnować z jego poboru.

HM: W Niemczech jest podobnie, gmina może go znieść. Inaczej jest w Berlinie, który jest miastem i landem.

SP: Jak organ uzyskuje informację o podatniku, który ma psa?

HM: Podatnik musi zgłosić psa, czego wielu nie robi. Często podczas kłótni sąsiedzkich dochodzi do tego, że sąsiad zgłasza, że ktoś ma psa.

SP: Czy weterynarz podczas badania ma obowiązek zgłosić psa do podatku?

HM: Nie, nie ma takiego obowiązku, ale od dłuższego czasu zastanawiano się, czy nie zatrudnić prywatnej firmy, która by zbadała osoby mające psy i niepłacące podatku, ale okazało się to za drogie. Jednakże w drodze prób losowych okazało się, że liczba niepłacących nie jest taka duża. Każdy pies zgłoszony dostaje oznaczenie, które musi być umieszczone przy obroży. I przy tym badaniu okazało się, że tylko 10% psów nie było zarejestrowanych. Właściwy dla zarejestrowania jest urząd finansowy i znaczek jest wydawany przez ten urząd. Po tym oznaczeniu można doszukać się właściciela. Planowane jest oznaczanie psów chipami, ale raczej nie dla celów podatkowych.

SP: Kto będzie mógł odczytać informacje z chipów?

HM: Nie wiem, ale nie należy to do kompetencji urzędów podatkowych.

SP: A czy administracja podatkowa nie powinna mieć możliwości otrzymywania zawiadomienia o psach, które są oznaczone chipem, a niezgłoszone do celów podatkowych?

HM: Być może miałyby to sens, ale nie zostało to obecnie zaplanowane, trzeba mieć na uwadze środki konieczne do egzekucji podatku w zestawieniu z dochodami, jakie on przynosi.

SP: Czy są inne podatki od zwierząt w Niemczech?

HM: Nie ma innych podatków od zwierząt.

SP: Słyszałem, że w Niemczech był kiedyś podatek od kanarków.

HM: Niestety, nie znam tego.

[Rozmowa o książce]

[Podziękowanie]

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W NIEZALEŻNYM SENACIE FINANSOWYM W WIEDNIU. WYWIADY I MATERIAŁY



Wiedeń, 10 listopada 2008 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Niezależnym Senacie Finansowym w Wiedniu (NSF) (Unabhängiger Finanzsenat – UFS) z 10 listopada 2008 r.

Rozmówcy:

dr Daniela Moser (Präsidentin NSF – prezydent Niezależnego Senatu Finansowego), dr Christian Lenneis (Landessenatsvorsitzender Außenstelle Wien – przewodniczący ośrodka zamiejscowego NSF dla Wiednia) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Marcin Chomiuk



Od lewej: dr Christian Lenneis (przewodniczący ośrodka zamiejscowego NSF dla Wiednia), dr Daniela Moser (prezydent Niezależnego Senatu Finansowego), dr Sławomir Presnarowicz oraz Marcin Chomiuk (tłumacz)

Dr Sławomir Presnarowicz (SP): Czy możemy zacząć od organów podatkowych? Wiem tylko z literatury, jak one funkcjonują. Natomiast chciałbym usłyszeć od Pani, jak funkcjonują organy w Austrii, jak wygląda ich struktura.

Niezależny Senat Finansowy (NSF): Organizacja naszego urzędu jest omówiona na prezentacji. Tu jest przedstawione, jak było przed reformą i jak wygląda po reformie. Przed reformą nie było takiej niezależności w orzekaniu przez nasz organ. Niezależność była, tylko jeżeli decyzję wydawał cały senat, a nie pojedynczy urzędnik. Teraz niezależność organu (NSF) jest gwarantowana konstytucyjnie. Obecnie to konstytucja gwarantuje niezależność, nie musi się zbierać cały senat.

SP: Czy była konieczna zmiana konstytucji, aby tę niezależność zagwarantować?

NSF: Tak. Konstytucja została zmieniona i poprzez tę zmianę zagwarantowano niezależność orzekania członków senatu, którzy orzekają w sprawach odwoławczych. Ponadto niezależność senatu jest gwarantowana wtedy, kiedy zbiera się cały senat i decyduje w sprawach podziału merytorycznego (regulamin urzędowania), spraw dyscyplinarnych i pracowniczych. W tych decyzjach też obowiązuje niezależność. Również ogólne zebranie NSF ma niezależność w podejmowaniu decyzji dotyczących organizacji, porządku pracy etc.

SP: NSF jest organem odwoławczym co do wszystkich podatków czy tylko części z nich?

NSF: Dla podatków związkowych. Czyli dla podatków państwowych, a nie samorządowych i nie dla podatków regulowanych na poziomie poszczególnych krajów związkowych.

SP: Są to podatki dochodowe i VAT?

NSF: Tak. Należą do nich: podatki dochodowe od osób fizycznych i prawnych, VAT, podatek od dochodów kapitałowych, podatek od nabycia gruntu, podatek od darowizn, podatek od obrotu gruntem, cła, także kary pieniężne, (podatku od spadku już nie ma), podatek transportowy.

SP: W Polsce podatek od środków transportowych to sprawa gmin.

NSF: W ostatnich latach podatek transportowy został przesunięty na szczebel gmin.

SP: Jaki jest jego obszar działania, właściwość miejscowa?

NSF: Senat w obecnej formie i z obecnymi uprawnieniami istnieje od 1 stycznia 2003 r. Niezależny Senat Finansowy jest organem właściwym dla całego terytorium Austrii, czyli właściwość miejscowa rozciąga się na terytorium całej Austrii. Przy czym w pojedynczych krajach związkowych istnieją oddziały (wydziały zamiejscowe) NSF.

SP: Jak wygląda to fizycznie? Gdzie wnosi się odwołanie, do wydziałów zamiejscowych czy do centrali, do Wiednia?

NSF: Z reguły do wydziałów. Odwołanie może być wniesione także bezpośrednio do centrali, ale zazwyczaj jest wnoszone do urzędu I instancji, a następnie trafia do wydziału, który znajduje się na terenie tegoż urzędu I instancji. Przy czym NSF może wyznaczyć (przesunąć) kompetencje pomiędzy wydziałami zamiejscowymi, szczególnie gdy jest to uzasadnione dużym obciążeniem pracy w danym wydziale. Ale co do zasady NSF jest jednym urzędem o właściwości dla całej Austrii. Wniesienie do któregośkolwiek z oddziałów traktuje się jak wniesienie do urzędu – NSF, czyli wniesienia do innego oddziału zamiejscowego niż zgodny np. z miejscem zamieszkania i tak nie można uznać za brak właściwości.

SP: Czyli Pani prezydent może dokonać przesunięcia, tj. innego podziału pracy pomiędzy oddziałami?

NSF: Nie, o tym decyduje zgromadzenie NSF.

SP: A ile jest oddziałów senatu na terenie Austrii.

NSF: Siedem, to znaczy w każdym państwie związkowym.

SP: A jak wygląda to w organach samorządowych, czy ich struktura jest podobna?

NSF: Mamy w krajach związkowych Niezależne Senaty Urzędowe, właściwe dla wszystkich podatków samorządowych (lokalnych) i krajowych. W zasadzie te senaty są właściwe dla wszystkich spraw administracyjnych.

SP: Ale tam nie orzekają sędziowie?

NSF: Nie, te urzędy są podobne w zakresie organizacji do NSF i podobnie urzędnicy tam orzekający są niezależni w swoim działaniu. I te urzędy są właściwie dla każdego kraju związkowego.

SP: Czyli są dwie struktury, jedna dla podatków państwowych, a druga dla podatków samorządowych i krajowych (krajów związkowych).

NSF: Tak. Jak widać, są dwie struktury, jedna dla podatku państwowego i jedna dla podatków krajów związkowych i samorządowych. Wiedeń też ma swój senat urzędowy.

SP: A jaka jest struktura tego urzędu (Niezależnego Senatu Finansowego)? Jak dzieli się praca, czy jest podział na wydziały według podatków?

NSF: Zacznę od strony organizacyjnej NSF. Wyróżnić należy część orzeczniczą i administracyjną. Na czele organu stoi prezydium, a każdy wydział zamiejscowy ma także przewodniczącego. Organ wprawdzie podlega Ministerstwu Finansów, ale w orzekaniu jest niezależny. Na czele stoi prezydent, ma on podwójną rolę. Kieruje organem (wydatki, zatrudnienie), ale również w ramach samorządności organu orzeka, zwołuje zgromadzenie ogólne członków NSF, przewodniczy temu zgromadzeniu, wyznacza kierowników sekcji organizacyjnych, prowadzi zgromadzenia, powołuje komisje.

SP: Czy to sekcje przygotowują projekty decyzji i kto je podpisuje?

NSF: Jeden z obszarów to organizacja. Ta część administracyjna ma zadanie zapewnić najlepsze warunki do wykonywania orzecznictwa. Zbierana jest dokumentacja, publikowane decyzje, zapewniana obsługa informatyczna. Orzekający członkowie NSF są niezależni. Jako prezydent nie mam wcale wpływu na ich orzekanie. Nie mam wpływu na podział wpływających spraw, nie mogę wyznaczyć, że dana sprawa wpłynie do tego albo innego oddziału, albo będzie rozpatrywana przez ten lub inny senat orzekający. To wszystko odbywa się według regulaminu stanowiącego przez pełne zgromadzenie NSF. W tym właśnie regulaminie określa się, że odwołania z określonego urzędu finansowego będą rozpatrywane przez dany senat orzekający. Ale w tym zakresie decyduje zgromadzenie NSF albo zgromadzenie wydziału zamiejscowego. Natomiast jeżeli chodzi o decyzję, to podpisuje ją wydający urzędnik, a jak decyzję wydaje senat orzekający, to podpisuje ją co najmniej przewodniczący senatu.

SP: Czyli NSF podzielony jest na poszczególne wydziały i senaty orzekające?

NSF: Niezależny Senat Finansowy jest podzielony na senaty organizacyjne (obszary kompetencyjne): senat dla podatków i środków pomocowych, senat dla cła i senat dla kar finansowych (mandatów karnych). Członkowie senatu organizacyjnego podpisują samodzielnie

decyzje, o ile decyzja odwoławcza wydawana jest przez jedną osobę. Przy czym odwołanie może być rozstrzygane przez senat orzekający albo przez pojedynczego urzędnika. Odwołujący się może wnieść o rozpatrzenie decyzji nie przez pojedynczego urzędnika, ale przez senat orzekający. Jeżeli odwołujący o to nie wniesie, to zazwyczaj orzeka pojedynczy urzędnik.

SP: Z ilu osób składa się senat?

NSF: Trzeba rozróżnić senat jako jednostkę organizacyjną (trzy wymienione obszary kompetencji) oraz senat (skład) orzekający. Senat jako jednostka organizacyjna ma maksymalnie 9 członków plus przewodniczący senatu. Jest możliwe, że przewodniczący senatu może przewodniczyć kilku senatom organizacyjnym. Jeżeli zaś chodzi o senat orzekający, to składa się on z 4 osób. Dwie z nich to członkowie zawodowi senatu jako jednostki organizacyjnej, a 2 osoby to nietatowi członkowie senatu orzekającego, tzw. oddelegowani, ponieważ delegowani są przez związek pracodawców, pracowników etc.

SP: A jeśli decyzję wydaje senat orzekający, to kto ją podpisuje?

NSF: Podpisuje przewodniczący senatu orzekającego. Sporządza się protokół. Uwidoczniony jest w nim sposób głosowania.

SP: Czy możliwe jest zgłoszenie przez członka senatu orzekającego *votum separatum*?

NSF: W protokole uwidocznione są głosy oddane przeciw, ale nie umieszcza się *votum separatum*, decyzja pochodzi od całego senatu orzekającego.

SP: Czy decyzje są uzasadniane? I kto sporządza uzasadnienia decyzji?

NSF: Uzasadnienie jest sporządzane przez referenta, któremu przydzielono daną sprawę, tj. przez tego członka senatu orzekającego,

który nie jest przewodniczącym senatu orzekającego, czyli przez tego drugiego zawodowego członka senatu (nie może być to przewodniczący senatu). Tylko w sprawach kar pieniężnych uzasadnienie sporządza przewodniczący senatu orzekającego. Ten, który sporządza uzasadnienie, robi to osobiście. Nie ma służb asystenckich ani innych pomocników merytorycznych. Każdy wydający decyzję sporządza ją samodzielnie.

SP: Czy dany członek senatu zajmuje się pewnym określonym obszarem merytorycznym?

NSF: Tak. Jeżeli chodzi o podział kompetencji pomiędzy senaty jako jednostki organizacyjne, to jest to regulowane we wspomnianym regulaminie NFS. Przydziału odwołań już w ramach senatu organizacyjnego dokonuje przewodniczący senatu organizacyjnego (nie orzekającego). Dokonując tego, może się on kierować określonymi kryteriami, tj.: specjalizacją danego członka senatu, ekonomią procesową i obciążeniem pracą. Robi tak, aby orzekanie odbywało się w sposób płynny.

SP: Czy możemy przejść do organu I instancji, bo tam wnosi się odwołanie? W jakim terminie wnosi się odwołanie?

NSF: W terminie 1 miesiąca, ale dr Lenneis przygotował prezentację całej drogi odwoławczej.

NSF: Doręczenie decyzji następuje pocztą, ale bez potwierdzenia doręczenia, zwykłą drogą pocztową. Zakłada się, że 3 dni po nadaniu listu na poczcie decyzja jest doręczona. Ale jeżeli podatnik twierdzi, że decyzji nie otrzymał, to urząd musi udowodnić nastąpienie doręczenia – co jest niezwykle trudne. Oczywiście ciężar dowodu doręczenia spoczywa na urzędzie.

SP: Czy tylko jedna instytucja – poczta państwowa – doręcza decyzję, czy też mogą to robić prywatni operatorzy?

NSF: Jak na razie tylko poczta państwowa, ponieważ mamy cały czas monopol poczty państwowej, ale w najbliższym czasie monopol będzie zakończony (w przeciągu 2–3 lat) i wtedy będzie możliwe doręczenie przez prywatnych operatorów.

SP: Ile kosztuje doręczenie jednej przesyłki?

NSF: Normalnie kosztuje to 50 centów, ale jako że to są masowe doręczenia, to państwo z pewnością ma wynegocjowane lepsze stawki.

SP: Jak się postępuje, jeżeli kwestionowane jest doręczenie, tzn. jeżeli osoba będąca adresatem decyzji, twierdzi, że jej nie dostała?

NSF: Wtedy doręcza się decyzję po raz drugi, tym razem już za potwierdzeniem odbioru.

SP: Dopiero od momentu doręczenia liczy się termin na wniesienie odwołania?

NSF: Tak.

SP: W sytuacji, gdy list doręczany jest już za potwierdzeniem odbioru i adresat jest nieobecny, czy przesyłka jest doręczona domownikowi albo zostawiane jest powiadomienie?

NSF: Są dwa rodzaje doręczeń. Pierwszy z nich to doręczenie z możliwością przekazania przesyłki, w przypadku nieobecności adresata, także innej osobie, np. domownikowi albo w miejscu pracy. Drugi rodzaj doręczenia przewiduje możliwość doręczenia (bezpośrednio) wyłącznie adresatowi. W tym drugim przypadku, jeżeli przesyłka nie może być doręczona z powodu nieobecności adresata, to pozostawia się ją w urzędzie pocztowym, a adresatowi pozostawia się zawiadomienie, że przesyłka znajduje się w urzędzie pocztowym z określeniem terminu na odbiór. Termin do wniesienia odwołania liczy się od dnia następnego po

dniu, w którym pozostawiono wiadomość adresatowi, że przesyłka jest do odebrania na poczcie.

SP: Czy jest pojedyncze awizowanie, czy podwójne?

NSF: Informacja o pozostawieniu przesyłki na poczcie jest pozostawiana tylko jeden raz i przesyłka oczekuje na odbiór na poczcie 14 dni.

SP: W Polsce taki sposób zawiadamiania, tj. pojedyncze awizo zostało zakwestionowane przez Trybunał Konstytucyjny. Teraz zawiadomienie musi być pozostawiane podwójnie.

NSF: W Austrii jest to bardziej rygorystyczne. Nawet jeżeli adresat po tygodniu odbierze decyzję, to i tak bieg terminu na wniesienie odwołania liczony jest od dnia następnego po dniu pozostawienia zawiadomienia. Ale jeżeli adresat decyzji wykaże, że nie mógł odebrać przesyłki ze względu na nieobecność o charakterze nie tylko przejściowym, to wtedy termin na wniesienie odwołania liczy się od dnia następnego po dniu zakończenia jego nieobecności (np. urlop, szpital). Musi jednak udowodnić, że nie wiedział o tej przesyłce i nie mógł się dowiedzieć.

SP: A jeżeli ktoś wyjedzie na dłużej z kraju, musi powiadomić urząd o tym?

NSF: W zasadzie podatnik powinien o tym powiadomić, ale brak takiego powiadomienia nie powoduje żadnych negatywnych konsekwencji. Przesyłka jest zwracana do urzędu, jeżeli przez dłuższy czas nie była podjęta. Decyzja wtedy jest pozostawiana w aktach, ale jak ktoś wykaże, że właśnie nie było go trzy miesiące, to organ dokonuje ponownego doręczenia decyzji.

SP: Jak wygląda wykonanie takiej decyzji?

NSF: Decyzja nie staje się prawomocna i nie może być wykonana. Jednakże podatnik powinien powiadomić, jeżeli zmienia miejsce

zamieszkania i właściwość miejscową urzędu finansowego. Urząd zasięga także informacji o adresie przez centralny urząd meldunkowy. Jeżeli ten urząd wskaże adres zamieszkania podatnika, to wtedy na ten adres wysyła się decyzję. Dopiero gdy po zastosowaniu tej procedury decyzja zostanie wysłana na wskazany przez biuro meldunkowe adres i wróci do urzędu z adnotacją, że adresat się wyprowadził albo jego adres jest nieznany, to wtedy decyzja składana jest do akt sprawy ze skutkiem doręczenia.

Drugą drogą doręczenia jest doręczenie online. Jest to możliwe dzięki informatyzacji podjętej przez Ministerstwo Finansów. Podatnik musi zgłosić, że chce otrzymywać doręczenia drogą elektroniczną, na tzw. skrzynkę pocztową z danymi. Do tego konieczne jest uzyskanie specjalnego numeru identyfikacyjnego oraz kodu i wtedy uzyskuje się dostęp do specjalnego portalu, gdzie decyzja dla danego podatnika jest widoczna.

Urzędnik, do którego trafia odwołanie, sprawdza swoją właściwość. Jeżeli nie jest właściwy, a właściwy jest inny urząd finansowy, to przekazuje do tego urzędu, ale na ryzyko wnoszącego odwołanie. Jeśli to przesłanie między urzędami nie zmieści się w terminie odwołania, to następuje naruszenie terminu.

SP: A jeśli było niewłaściwe pouczenie w decyzji organu I instancji?

NSF: Jest pouczenie. Oczywiście gdyby było niewłaściwe pouczenie, to podatnik nie może ponieść negatywnych konsekwencji.

NSF: Potem sprawdza się, czy zachowano termin, czy wniesienie odwołania jest w ogóle możliwe, a potem, czy spełnia ono wymogi formalne. Dopiero potem przechodzi się do badania strony merytorycznej odwołania. Wydawana jest następnie przez urząd I instancji wstępna decyzja odwoławcza. Odgrywa ona bardzo dużą rolę, ponieważ wpływa wiele odwołań. W takiej decyzji wstępnej, która nie jest jeszcze wiążąca, można wychwycić wszelkie błędy formalne, do usunięcia których nie jest

konieczne uruchamianie specjalnego postępowania, ale dokonuje się to poprzez zwykłe wskazanie takich pomyłek.

SP: W Polsce takiej instytucji decyzji wstępnej nie ma. Ale często przygotowany jest projekt decyzji i podatnik może się z takim projektem w urzędzie II instancji zapoznać.

NSF: Ta decyzja wstępna (odwoławcza) jest przygotowywana przez urząd I instancji. W Austrii 90% odwołań jest załatwianych przez decyzję wstępną. Ale w sprawach podatkowych i w sprawach dot. środków pomocowych nie ma obowiązku wydawania decyzji wstępnej. Taki obowiązek jest w sprawach celnych. Jeżeli w urzędzie I instancji uzna się, że odwołanie dotyczy szczególnie ważnego albo skomplikowanego problemu, to odwołanie przekazywane jest do II instancji bez sporządzania decyzji wstępnej. Nie dotyczy to spraw celnych.

Jak wygląda odwołanie:

Musi być wniesione pisemnie, w tym faksem, a także, jak wspomniano wyżej, drogą elektroniczną (ale tylko, jeżeli podatnik wyraził zgodę na doręczenia drogą elektroniczną). Nie można wnieść odwołania e-mailem. Treść odwołania nie jest bardzo sformalizowana. Nazwa nie ma znaczenia, wystarczy, że z treści wynika, że ktoś czuje się poszkodowany decyzją.

SP: Jakie są wymogi formalne odwołania?

NSF: Odwołanie wnosi się do organu podatkowego I instancji albo bezpośrednio do II instancji. Podatnik może sam zdecydować, gdzie wniesie, ale urząd II instancji (NSF) i tak odsyła do I instancji. W pouczeniu jest informacja, że odwołanie należy wnieść do I instancji.

SP: A co z terminem do załatwienia sprawy, gdy odwołanie jest wniesione do NSF?

NSF: Zasadniczo jest to termin 6 miesięcy, liczonych od wniesienia odwołania. Po tym terminie odwołujący się mógłby złożyć skargę na przewlekłość. Ale to jest regulacja nierzeczywista. Bo my (NSF) jesteśmy uzależnieni od tego, jak szybko otrzymamy odwołanie z I instancji. Zasadniczo jest to przepis czysto teoretyczny, bo często odwołanie z I instancji przekazywane jest do NSF po 1–2 miesiącach. A więc NSF ma dużo mniej czasu na załatwienie sprawy niż te przepisowe 6 miesięcy. Po naruszeniu terminu podatnik może wnieść skargę do sądu na przewlekłość. Naruszenie terminu idzie w ciężar organu II instancji, nawet jeżeli II instancja otrzyma odwołanie od organu I instancji po 2 miesiącach.

Podatnik, który przez dłuższy czas nie ma informacji o tym, co się dzieje z jego odwołaniem, może złożyć do urzędu I instancji tzw. przypomnienie o przekazaniu odwołania do II instancji i zarazem wnioszek o rezygnacji z wydawania decyzji wstępnej przez organ I instancji. Chodzi tu o przedłożenie odwołania do II instancji. Ale to przypomnienie ma tylko skutek przypominający, a nie ma skutku nakazowego.

Termin na wniesienie odwołania wynosi 1 miesiąc. Termin ten może zostać przedłużony, np. w sytuacji gdy uzasadnienie decyzji wydanej przez organ I instancji wydawane jest później niż sama decyzja albo wydane zostało wstępnie i konieczne jest jego uzupełnienie. A to dlatego, że decyzja może być doręczona z zastrzeżeniem, że całość albo część jej uzasadnienia będzie uzupełniona. Termin na wniesienie odwołania rozpoczyna swój bieg od doręczenia całości decyzji.

Jeżeli natomiast decyzja byłaby doręczona bez uzasadnienia i nie jest to decyzja w całości uwzględniająca żądania podatnika, to wtedy w tym terminie miesięcznym podatnik może zażądać uzasadnienia decyzji. Wtedy termin na wniesienie odwołania ulega zawieszeniu, na czas od żądania doręczenia uzasadnienia do czasu doręczenia uzasadnienia decyzji. To sygnalizuje, że wniesione będzie odwołania. Te zawieszenie (wstrzymanie biegu terminu) polega na tym, że jeżeli podatnik dostanie decyzję bez uzasadnienia i np. po tygodniu wniesienie o doręczenie

uzasadnienia, to wtedy termin na wniesienie odwołania ulega zawieszeniu i zaczyna dalszy bieg od chwili doręczenia uzasadnienia.

Możliwe jest także złożenie wniosku o przedłużenie terminu na wniesienie odwołania. Nie jest wymagane spełnienie szczególnych przesłanek. Trzeba po prostu uzasadnić, że nie jest się w stanie w terminie miesięcznym wnieść odwołania.

SP: W jakiej formie przedłuża się termin?

NSF: Wydaje się niezaskarżalne postanowienie, ponieważ jest to tzw. postanowienie kierujące postępowaniem.

SP: Czy organ może odmówić przedłużenia terminu?

NSF: Tak, urząd może odmówić przedłużenia, także w formie postanowienia. Takie postanowienie również nie jest zaskarżalne. Wniesienie wniosku o przedłużenie terminu także wstrzymuje bieg terminu do wniesienia odwołania. Natomiast jeżeli podatnik wnieśli np. 30 listopada o przedłużenie terminu do 30 grudnia na wniesienie odwołania, to wstrzymanie terminu nie trwa dłużej niż do 30 grudnia, tj. do dnia, do którego zgodnie z wnioskiem odwołującego się termin ten miałby być przedłużony. Podatnik wyznacza sam sobie w ten sposób pewnego rodzaju granicę na złożenie odwołania. Gdyby zatem organ nie rozpatrzył wniosku o przedłużenie terminu do 30 grudnia, to jeżeli podatnik do tego czasu nie wniósł odwołania, to dalsze przedłużenie terminu nie jest możliwe.

Następna kwestia to sytuacja, gdy odwołanie jest niedopuszczalne. Występuje to wtedy, gdy:

- brak jest legitymacji czynnej,
- gdy w odwołaniu zaskarżane jest uzasadnienie, a nie sentencja decyzji,

- gdy uprzednio podatnik zrezygnował z drogi odwoławczej (zdarza się, że przy kontrolach podatkowych przedsiębiorca może zrezygnować z drogi odwoławczej),
- gdy odwołanie dotyczy czynności organu, która nie jest czynnością prawną albo nie jest zaskarżalna (np. informacja o dokonany księgowaniu czy też już wspomniane niezaskarżalne postanowienie o odmowie przedłużenia terminu na wniesienie odwołania).

Jeżeli odwołanie jest niedopuszczalne albo nie jest wniesione w terminie, to wtedy odwołanie odrzucane jest decyzją. Od takiej decyzji służy odwołanie, ponieważ to odrzucenie dokonywane jest przez organ I instancji. Natomiast gdyby to druga instancja odrzuciła odwołanie, to wtedy przysługuje skarga do sądu.

Następny krok to badanie braków formalnych (brak podpisu, pełnomocnictwa etc.). Następnie sprawdza się minimalne wymogi formalne, jakie musi spełniać odwołanie:

- oznaczenie decyzji, od której podatnik się odwołuje,
- jakie punkty decyzji są zaskarżane,
- jakich zmian decyzji odwołujący żąda,
- uzasadnienie odwołania.

SP: To są wymogi formalne?

NSF: Tak, to są minimalne wymogi formalne odwołania. Jeżeli brakuje któregoś z tych punktów, to wtedy organ I instancji wzywa decyzją niezaskarżalną do uzupełnienia. Do uzupełnienia braków formalnych może również wezwać organ II instancji, o ile w I instancji przeoczono braki.

SP: Czy termin do uzupełnienia braków liczy się do tego 6-miesięcznego terminu na załatwienie odwołania?

NSF: Tak. Ale należy pamiętać, że ten termin ma tylko charakter instrukcyjny i nie wiążą się z nim żadne sankcje. A pomimo tego, że odwołanie nie ma skutku wstrzymującego wykonanie decyzji, od której to odwołanie się wnosi, to wstrzymanie wykonania tej decyzji może być dokonane na wniosek. I zazwyczaj wniosek ten jest uwzględniany, dlatego też nie ma skarg na przewlekłość, bo decyzja nie jest wykonywana. Oczywiście, o ile termin 6-miesięczny będzie niezachowany, to zazwyczaj organ uwzględni wniosek o wstrzymanie wykonania decyzji i dlatego nie ma skarg na przewlekłość.

SP: Czy wezwanie do uzupełnienia braków dokonywane jest w drodze decyzji i czy służy na nie skarga?

NSF: Tak, ale na tę decyzję nie służy odwołanie. W wezwaniu wyznacza się termin, ale to nie jest termin ustawowy. Musi to być termin wystarczający na usunięcie takich braków w danej sprawie, w danych okolicznościach sprawy. Doręczenie wezwania następuje zwykłą drogą pocztową.

SP: A co jeśli w wyznaczonym terminie braki nie zostaną usunięte?

NSF: Jeśli odwołanie zostanie uzupełnione w wyznaczonym terminie, to uznaje się, że wniesienie zostało dokonane w pierwotnym terminie. Natomiast jeżeli braki nie zostały usunięte, to wtedy uznaje się, że odwołanie zostało cofnięte. Jest to konsekwencja ustawowa, tzn. zgodnie z ustawą w takiej sytuacji odwołanie uznaje się za cofnięte.

SP: Czy następuje to w drodze decyzji?

NSF: Wydawane jest postanowienie, w którym stwierdza się, że odwołanie uznaje się za cofnięte. Nie jest to decyzja o charakterze konstytutywnym, a tylko deklaratoryjnym. Jeżeli to postanowienie wyda organ I instancji, to przysługuje odwołanie, a jeżeli II instancja, to skarga do sądu. W odwołaniu lub skardze odwołujący się może podnosić, że

został mu wyznaczony za krótki termin na wniesienie odwołania albo że braków w odwołaniu wcale nie było.

SP: Czy na tym etapie występuje już przymus adwokacki?

NSF: Nie, nie ma przymusu adwokackiego.

SP: Czy w takim razie podatnicy często wzywani są do uzupełnienia braków w odwołaniu?

NSF: Nie występuje to zbyt często. Dlatego, że te wymogi formalne nie są zbyt surowo oceniane. Nie muszą być sformułowane wprost, lecz muszą dać się wywieść z treści odwołania. Często doradcy podatkowi wykorzystują konstrukcję wezwania do uzupełnienia, aby zyskać trochę czasu na przygotowanie uzasadnienia odwołania. Składają oni odwołanie bez uzasadnienia, zaznaczając, że uzasadnienie zostanie doręczone w terminie późniejszym. To jest oczywiście brak formalny i następuje wezwanie do uzupełnienia. Jest to pewien chwyt procesowy dla zyskania na czasie.

SP: Czy w odwołaniu musi być podany przepis prawa, który według podatnika został naruszony?

NSF: Nie, przepis nie musi być podany. Wystarczy, że z treści odwołania wynika, jaki przepis został naruszony.

SP: Czy odnośnie do tych wymogów formalnych ustawa mówi, że odwołanie musi czy też, że powinno zawierać te elementy?

NSF: Odwołanie musi zawierać te elementy. Ale nie należy postrzegać tego zbyt restrykcyjnie, ponieważ w większości przypadków z treści odwołania da się wywieść wyżej wskazane elementy.

Następnie przechodzimy do wydawania decyzji wstępnej, która wydawana jest we wszystkich sprawach, oprócz spraw celnych. Organ

I instancji może, ale nie musi, wydawać tej decyzji wstępnej. Szczególnie gdy widzi, że odwołujący się nie zgodzi się z tą decyzją wstępną, to przekazuje odwołanie od razu do organu II instancji. Celem wydania tej decyzji wstępnej jest przyspieszenie postępowania odwoławczego.

Jeden z przypadków, gdy organ musi natychmiast przedłożyć odwołanie do II instancji, ma miejsce wtedy, gdy podatnik powołuje się na naruszenie normy konstytucyjnej. Wtedy II instancja także wydaje niezwłocznie decyzję odwoławczą, tak aby podatnikowi otworzyć jak najszybciej drogę do rozstrzygnięcia przed sądem konstytucyjnym. Celem jest to, aby podatnik mógł uzyskać ochronę przed niekonstytucyjnością danej normy prawnej. Sąd konstytucyjny wyznacza pewien termin na wniesienie skarg co do normy, którą uznał za niekonstytucyjną. Jeżeli w tym czasie skarga nie zostanie wniesiona, to nie można potem powoływać się na niekonstytucyjność danej decyzji.

W decyzji wstępnej:

- może nastąpić zniesienie decyzji pierwotnej bez wydawania nowej decyzji (tylko wtedy, gdy decyzja była niezgodna z prawem, np. ktoś wnosił o przedłużenie terminu, a urząd nie uwzględnił wniosku bez podstawy prawnej),
- może nastąpić oddalenie odwołania jako nieuzasadnionego,
- może nastąpić zmiana decyzji na korzyść albo na niekorzyść odwołującego się (można uznać odwołanie w całości, uznać odwołanie częściowo albo pogorszyć sytuację podatnika).

Może być też tak, że odwołanie zostanie oddalone, a decyzja i tak zostanie zmieniona z urzędu na korzyść podatnika. Dzieje się tak niezwykle rzadko, wtedy gdy np. w decyzji popełniono oczywisty błąd.

Kolejny krok jest wtedy, gdy decyzja wstępna jest już wydana i podatnik może złożyć wniosek, że z decyzją wstępną się nie zgadza i żąda przedłożenia odwołania do II instancji. Podatnik ma 1 miesiąc na złożenie tego wniosku, przy czym można wnioskować o przedłużenie tego

terminu. Wniosku o przedłożenie odwołania do II instancji nie trzeba uzasadniać.

Może być wydana jeszcze jedna, ponowna decyzja wstępna. Ale tylko w sytuacji, gdy w całości uwzględnia ona odwołanie albo wszystkie strony zgadzają się na jej treść.

Jeżeli podatnik nie zgłosi wniosku o przekazanie odwołania do II instancji, to decyzja wstępna staje się ostateczna i prawomocna. Dzieje się tak w terminie miesiąca od jej doręczenia, jeżeli podatnik nie zgłosi wniosku o przedłożenie.

Jeżeli decyzja wstępna nie uprawomocni się, to odwołanie trafia do organu II instancji, także wtedy, gdy podatnik złożył taki wniosek.

Oddelegowani pracownicy senatu pochodzą ze związku zawodowego i izby gospodarczej. Zawsze są to różne instytucje, jeżeli chodzi o dwóch członków senatu orzekającego. Członkowie delegowani (nie zawodowi) są powoływani na taki czas, na jaki instytucja delegująca ich powołuje. NSF zgłasza zapotrzebowanie i wtedy instytucja dokonuje powołania i deleguje tych członków. Instytucje przedstawiają listę osób delegowanych i senat po kolei wybiera z tej listy. Jakby ktoś nie mógł pojawić się na danym posiedzeniu, to wybierana jest następna osoba z ustalonej listy, tak żeby nie powstało podejrzenie stronniczości, że członkowie składu dobierani są dowolnie. Członkowie delegowani otrzymują drobne wynagrodzenie – zwrot kosztów.

SP: Czy to jest sprawa prestiżowa dla członków delegowanych?

NSF: Dla niektórych z pewnością.

SP: Czy delegowani członkowie mogą się szczycić zasiadaniem w senacie orzekającym i powoływać się na to w stosunkach zewnętrznych?

NSF: Tak, naturalnie, to nie jest nic tajnego. Wszystko jest jawne. Również jawna jest cała obsada senatów i jest to widoczne w internecie.

SP: Czy senat może wnioskować o wyłączenie jednego z członków senatu?

NSF: Raczej nie. W przypadku członków delegowanych nie jest to możliwe. Przy członkach zawodowych jest to tylko wyjątkowa procedura. Np. gdyby ktoś podjął dodatkowe zatrudnienie i byłoby to niezgodne z wykonywaną funkcją członka senatu, bo utraciłby bezstronność. Wtedy w drodze specjalnej procedury dyscyplinarnej można wykluczyć od orzekania. Przed zastosowaniem takiego środka dana osoba byłaby uprzedzona i pouczona.

Odwołanie, które trafia do senatu jako jednostki organizacyjnej, jest przez przewodniczącego senatu przydzielane danemu członkowi senatu do orzekania. Jest to o tyle korzystne, że przewodniczący może wyrównywać obciążenie pomiędzy orzekającymi oraz przyporządkowywać sprawy według specjalistycznej wiedzy poszczególnych członków senatu. Przewodniczący senatu jako jednostki organizacyjnej wyznacza referenta, natomiast przewodniczący senatu organizacyjnego jest zazwyczaj także przewodniczącym senatu (składu) orzekającego. Gdyby przewodniczący senatu jako jednostki organizacyjnej został sam referentem, to musi wyznaczyć spośród innych członków senatu organizacyjnego innego przewodniczącego senatu (składu) orzekającego.

Referent, jeżeli w odwołaniu nie ma wniosku o rozpatrzenie sprawy przez senat orzekający, to rozstrzyga o odwołaniu jednoosobowo, bez odbywania ustnego posiedzenia. Referent może zarządzić postępowanie ustne, jeżeli uzna, że będzie to korzystne dla rozstrzygnięcia. I wtedy strony sporu są zapraszane na posiedzenie. Organ zaprasza podatnika lub jego pełnomocnika oraz przedstawiciela organu I instancji.

SP: Jest to obowiązek czy prawo do stawienia się?

NSF: To jest zaproszenie, a nie zobowiązanie do stawiennictwa. Oczywiście podatnik nie stawiając się, ponosi ryzyko, że jego argumenty nie zostaną uwzględnione.

SP: A czy organ I instancji może zarządzić ustne posiedzenie?

NSF: Nie jest to możliwe. Organ może oczywiście zaprosić podatnika na zapoznanie się z założeniami decyzji wstępnej bądź z samym postępowaniem, ale jest to zwykła rozmowa, a nie posiedzenie czy też postępowanie ustne.

Referent w sprawie może wnioskować o rozstrzygnięcie sprawy przez cały senat orzekający. Także podatnik w odwołaniu może wnieść o zarządzenie posiedzenia ustnego i to jest dla referenta obligatoryjne. Może również złożyć wniosek o rozstrzygnięcie przez senat orzekający i jest to także wiążące.

SP: A jeśli członek senatu jest chory?

NSF: Cały senat oznacza skład 4-osobowy i wtedy musi być on tak dobrany, żeby cała czwórka była obecna. W regulaminie senatu jest także regulacja o tym, jaki pracownik przez jakiego innego jest zastępowany. W takiej sytuacji albo się przekłada termin posiedzenia, albo na miejsce chorego członka senatu wchodzi zastępca. Zastępca jest również oznaczony w regulaminie NFS. Nie ma przypadkowości czy też uznaniowości przy wyznaczaniu zastępców. Sposób doboru zastępcy jest z góry oznaczony. Jeżeli rozstrzyga senat orzekający, to wtedy jest to jawne i odbywa się w specjalnych pomieszczeniach. Ale to zdarza się rzadko. Zazwyczaj mało kto się tym interesuje. Podatnik może także, wnosząc o rozstrzygnięcie przez cały senat orzekający, zażądać wyłączenia jawności takiego posiedzenia, chroniąc przez to swoją tajemnicę podatkową.

SP: Czy informuje się podatnika o tym?

NSF: Nie, podatnik musi sam orientować się w prawie.

SP: Podatnik może wnosić o wyłączenie jawności w każdej chwili?

NSF: O wyłączenie jawności posiedzenia podatnik może wnosić na każdym etapie postępowania. Także może żądać wyłączenia jawności tylko pewnych etapów postępowania, np. tylko co do przesłuchania świadków.

Po zamknięciu postępowania następuje narada senatu orzekającego. Podczas narady mogą być obecni wyłącznie członkowie senatu orzekającego. Przy równości głosów w senacie orzekającym decyduje głos przewodniczącego. Rozstrzygnięcie jest wydawane ustnie albo zastrzega się, że zostanie ogłoszone później w formie pisemnej.

Na skutek odwołania organ II instancji:

- sam rozstrzyga w sprawie – zasadą jest to, że NSF rozstrzyga sam co do istoty sprawy;
- jeżeli występują znaczne braki formalne, to wtedy organ II instancji może uchylić decyzję i przekazać postępowanie do I instancji.

SP: Co rozumie się przez znaczne braki formalne?

NSF: Znaczne braki formalne występują wtedy, gdy jest oczywiste, że winna była być wydana inna decyzja. Oczywiście takie sformułowanie ustawowe nie jest ścisłe.

W decyzji uchylającej decyzję I instancji i przekazującej do rozstrzygnięcia I instancji organ II instancji udziela wiążących wskazówek organowi I instancji. Te wytyczne co do interpretacji przepisów są wiążące dla organu I instancji, ale także dla organu II instancji, gdy sprawa ponownie do niego trafi. Ponadto wytyczne co do interpretacji przepisów są wiążące także dla sądu administracyjnego, gdy decyzja zostanie zaskarżona.

SP: Czy sąd austriacki zajmował się zagadnieniem, jak rozumieć znaczne braki?

NSF: Wydany został w podobnej sprawie wyrok sądu: Orzeczenie (austriackiego) Najwyższego Sądu Administracyjnego (Verwaltungsgerichtshof) z 28.06.2007 r., nr akt 2006/16/0220.

Zasadą jest, że urząd powinien wydać decyzję merytoryczną, a jedynie wyjątkowo organ II instancji może wydać decyzję kasatoryjną. Właśnie wtedy, gdy błędy zawarte w decyzji są znaczne. Jednakże sąd także nie wyjaśnił dokładnie, jak należy rozumieć te znaczne uchybienia.

Odwołać się może każdy, w stosunku do kogo decyzja została wydana. Zarówno osoby fizyczne, jak i prawne. Także jednostki organizacyjne, tj. spółka komandytowa, spółka jawna, oraz stowarzyszenie.

SP: A co ze spółką cywilną?

NSF: Ta spółka może złożyć odwołanie we własnym imieniu tylko w przypadku podatku VAT.

Ponadto odwołania mogą złożyć także poszczególni wspólnicy spółek. Pełnomocnikiem w sprawach podatkowych może być każdy. Nie ma przymusu adwokackiego. Natomiast gdy ktoś występuje zawodowo jako pełnomocnik, to może to robić, tylko będąc adwokatem, notariuszem i biegłym rewidentem. Jeżeli ktoś by wystąpił jako zawodowy pełnomocnik i nie byłby przedstawicielem ww. zawodu, to wtedy odwołanie jest odrzucane.

SP: A jak wygląda wstrzymanie wykonania decyzji?

NSF: Odwołanie – co do zasady – nie wstrzymuje wykonania decyzji. Ale można wnieść o zawieszenie wykonania decyzji. Składając taki wniosek, podatnik musi złożyć wyliczenie podatku, jaki według niego

powinien zapłacić. Jeżeli wyliczył, że powinien zapłacić 10 000, a urząd twierdzi, że 13 000, to należy zapłacić 10 000 – tj. kwotę, co do której nie ma sporu, a zawieszeniu ulega tylko różnica, tj. 3 000. Wykonanie decyzji nie jest zawieszane, jeżeli odwołanie jest oczywiście niezasadne i ma bardzo małe szanse na uwzględnienie. Podobnie nie ma możliwości zawieszenia wykonania decyzji, jeżeli odwołanie obejmuje te punkty decyzji, które nie mają wpływu na wysokość podatku albo gdy w odwołaniu podatnik podnosi okoliczności, które nie mają wpływu na wysokość podatku obliczonego w decyzji. Nie wstrzymuje się wykonania decyzji także wtedy, gdy zachowanie podatnika wskazuje na to, że może się później uchylać od zapłaty albo egzekucja od niego tego podatku będzie utrudniona. Zawieszenie wykonania decyzji kończy się wraz z załatwieniem odwołania. Jeżeli wynik decyzji odwoławczej jest taki, że podatnik musi zapłacić tę kwotę, której zapłata została wstrzymana, to podatnik musi zapłacić odsetki wynoszące 2% ponad odsetki bazowe. Odsetki bazowe wynoszą ca 4%, a więc te odsetki od kwoty, której zapłata została zawieszona, wynoszą ca 6%. Odsetki bazowe są regulowane przez Europejski Bank Centralny. Jeżeli natomiast odwołanie zostało uwzględnione, to wtedy oczywiście nie są naliczane żadne odsetki.

Decyzja wydana przez II instancję może być zaskarżona do Sądu Konstytucyjnego, jeżeli narusza konstytucję, ale w takim wypadku może to zrobić tylko podatnik. Może być także zaskarżona do sądu administracyjnego i to może zrobić i podatnik, i organ. Sądownictwo administracyjne jest jednoinstancyjne. Przed Sądem Konstytucyjnym skarżący musi być reprezentowany przez adwokata, a przed sądem administracyjnym przez adwokata, doradcę podatkowego albo biegłego rewidenta.

Sąd administracyjny uznaje skargę i znosi decyzję albo nie uznaje skargi i utrzymuje decyzję. Przegrywający ponosi opłaty, także drugiej strony.



Od lewej: dr Daniela Moser (prezydent Niezależnego Senatu Finansowego), Marcin Chomiuk (tłumacz), dr Sławomir Presnarowicz oraz dr Christian Lenneis (przewodniczący ośrodka zamiejscowego NSF dla Wiednia)

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W OBWODOWEJ INSPEKCJI PODATKOWEJ W GRODNIĘ. WYWIADY I MATERIAŁY



Grodno, 25 lutego 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Wydziale Prawnym Obwodowej Inspekcji Podatkowej w Grodnie z 25 lutego 2009 r.

Mówią:

Siergiej Kozłowski (naczelnik Wydziału Prawnego Obwodowej Inspekcji Podatkowej w Grodnie) oraz doc. Lilja Abramczik (Uniwersytet w Grodnie im. Janka Kupały)

Tłumacz:

dr Danuta Kosior



Od lewej: dr Sławomir Presnarowicz oraz Siergiej Kozłowski (naczelnik Wydziału Prawnego Obwodowej Inspekcji Podatkowej w Grodnie)

W każdym rejonie jest inspekcja podatkowa, która prowadzi kontrolę płatników podatku – osób fizycznych, przedsiębiorców, przedsiębiorstw. Jest podporządkowana obwodowej inspekcji podatkowej. Obwodowa ma podporządkowaną rejonową, jest nadrzędna w stosunku do niej.

Odwodowe inspekcje zajmują się interpretacją przepisów, prowadzą wykłady, seminaria, szkolenia dla płatników podatku, gdyż kodeks podatkowy zawiera przepisy ogólne i szczególne (w trakcie jest przygotowywana część szczególna kodeksu podatkowego), które trzeba wyjaśniać.

Na decyzje obwodowych inspekcji podatkowych służy odwołanie do nadrzędnej instancji, czyli do sądu gospodarczego. Pierwsza decyzja też może być zaskarżona do tego sądu. W każdym obwodzie są sądy powszechne i każdy ma swój sąd gospodarczy. Sądy gospodarcze są w obwodzie grodzieńskim, brzeskim, homlowskim, mińskim, witebskim, mohylowskim i oddzielnie dla miasta Mińska. Decyzje sądów gospodarczych można zaskarżyć do Wyższego Sądu Gospodarczego w Mińsku (WSG).

Płatnicy mogą zaskarżyć decyzje inspekcji podatkowych do sądów gospodarczych, które czuwają nad praworządnością ekonomiczną. Za niepłacenie, nieterminowe płacenie podatków i inne wykroczenia związane z podatkami osoby fizyczne, prawne są pociągane do odpowiedzialności administracyjnej (naliczane są odsetki) – za wykroczenia, jak to wynika z kodeksu administracyjnego. Do odpowiedzialności administracyjnej teraz pociągane są osoby prawne, fizyczne i osoby urzędowe. Wcześniej pociągane były tylko osoby fizyczne i szefowie przedsiębiorstw. Sądy gospodarcze rozpatrują spory pomiędzy podmiotami działalności gospodarczej, jak też pomiędzy państwowymi organami podatkowymi i podmiotami gospodarczymi.

Kodeks podatkowy dotyczy niezapłaconych podatków. Przedsiębiorstwo ma obowiązek płacenia podatków, przewidzianych kodeksem podatkowym w zależności od prowadzonej działalności. Państwowe organy podatkowe podejmują decyzję o ściągnięciu należności, nakładają areszt na konto w banku i inny majątek przedsiębiorstwa w celu zabezpieczenia zobowiązania, dopiero potem

inspekcja podatkowa zwraca się do sądu gospodarczego o wydanie decyzji na ściągnięcie należności. Dopiero wtedy można ściągnąć należność. Jeżeli dla danego przedsiębiorcy ktoś jest winien, to organ podatkowy ma prawo ściągnąć z dłużnika przedsiębiorcy należność dla budżetu.

Sprawy skarg na decyzje organów podatkowych zgodnie z kodeksem podatkowym można składać w I instancji i w apelacyjnej instancji.

Do WSG w Mińsku ma prawo odwołać się płatnik, przedsiębiorstwo i my (obwodowa inspekcja) jako organ podatkowy. W WSG jest kolegium kasacyjne. U nas są kolegia i w każdym obwodzie także są, i tam można zaskarżyć decyzje I instancji i II instancji.

W WSG są kolegia administracyjne rozpatrujące sprawy administracyjne. U nas sprawy administracyjne związane są ze stosowaniem kodeksu administracyjnego i inny jest tryb zaskarżania niż w Polsce.

W rejonowych inspekcjach podatkowych są wydziały dotyczące kontroli podatku od przedsiębiorców, osób fizycznych. W obwodowych inspekcjach są wydziały ds. kontroli podatku od osób fizycznych i prawnych, podatku VAT, pośrednich podatków, metodologii i interpretacji prawa podatkowego.

Skargę na decyzję wynikającą z aktu kontroli składa się w ciągu 30 dni od dnia zapoznania się z aktem. Płatnik jest wzywany do inspekcji w celu zaznajomienia się z aktem kontroli i po zapoznaniu się z materiałem składa podpis pod aktem i otrzymuje kopię. Jeżeli są zastrzeżenia do decyzji administracyjnej, to można złożyć zastrzeżenia na piśmie w ciągu 10 dni i inspektor podatkowy uwzględni, rozpatrzy i sprawdzi, czy są zasadne i może wnieść (lub nie) jakieś zmiany i wyciąga wnioski, podsumowania. Czasami podatek może być zmniejszony. Przedsiębiorca ma możliwość zgłoszenia swoich wątpliwości, dopóki nie ma jeszcze przymusowej egzekucji należności podatkowych. Jeżeli osoba prawna lub fizyczna nie zgłasza się w celu zapoznania z aktem kontroli w godzinach pracy urzędu podatkowego (9–17.30), to na prawny adres danej osoby wysyłamy kopię aktu za zwrotnym potwierdzeniem odbioru. Najczęściej płatnik przychodzi do

inspekcji, otrzymuje akt kontroli i może od razu złożyć zastrzeżenia co do aktu w formie pisemnej.

Jeżeli przedsiębiorca lub my nie zgadzamy się z decyzją, to służy odwołanie do kolegium apelacyjnego, następnie można zaskarżyć decyzje I instancji i apelacyjnej instancji do WSG, gdzie znajduje się instancja kasacyjna.

Kolegia rozpatrujące sprawy administracyjne są w WSG, rozpatrują sprawy związane ze stosowaniem kodeksu administracyjnego, wszystko pozostałe to są sprawy gospodarcze. Jest różnica w stosowaniu prawa administracyjnego w Polsce i na Białorusi.

Instancja kasacyjna znajduje się w Mińsku w WSG, potem skargę rozpatruje instancja nadzorcza, prezydium lub plenum.

Nie ma specjalnych wydziałów ds. skarg. Wszystko zależy od tego, od kogo wpłynęła skarga w kwestii opodatkowania – od indywidualnego przedsiębiorcy czy od instytucji, czy od urzędnika.

Skarga na akt kontroli inspekcji podatkowej składana jest do nadrzędnej, tj. obwodowej inspekcji podatkowej za pośrednictwem inspekcji rejonowej. Nie ma określonej formy pisania skargi. Można napisać, że ktoś nie zgadza się z wynikiem kontroli podatkowej, ale trzeba napisać, dlaczego i uzasadnić, przytoczyć akty normatywne, na które się powołuje, jak przewiduje kodeks. Organ nadrzędny rozpatruje skargę pod kątem prawidłowości i zgodności wydanej decyzji z aktem inspekcji podatkowej, rozpatruje akt kontroli, decyzję, sprawdza, czy płatnik wnosił zastrzeżenia.

O terminach składania i rozpatrywania skarg w kodeksie podatkowym nie ma mowy, natomiast mowa jest w kodeksie cywilnym. Z zasady termin liczy się od następnego dnia po jakimś zdarzeniu. Jeżeli ostatnim dniem jest dzień świąteczny lub wolny od pracy, to termin upływa następnego dnia po tym dniu. Jeżeli np. przedsiębiorca musi zapłacić podatek do 22 dnia miesiąca, to ostatnim dniem jest 21. Jeżeli płatnik złoży skargę, to wstrzymuje się termin zapłaty należności do momentu rozpatrzenia odwołania. Jeżeli potem następuje kasacja do sądu I instancji, to do uprawomocnienia się decyzji (w ciągu 15 dni – taki termin przewiduje kodeks postępowania gospodarczego na odwołanie od decyzji) termin również jest wstrzymany. Data wydania orzeczenia przez

sąd apelacyjny jest dniem uprawomocnienia się postanowienia I instancji. Jeżeli płatnik odwołuje się od decyzji, a decyzja jest prawomocna i podlega wykonaniu, to składa wniosek do sądu kasacyjnego o wstrzymanie płatności do momentu rozpatrzenia sprawy przez instancję nadzorczą. Data wydania orzeczenia przez sąd kasacyjny jest datą uprawomocnienia się decyzji.

Orzeczenia sądowe i skargi powinny być w formie pisemnej i na papierze, nie mogą być w formie elektronicznej. Skarga musi być podpisana, muszą być pełne dane, pełnomocnicy, co w przypadku skierowania do rozpatrzenia w sądzie jest bardzo ważne.

Osobami upoważnionymi do reprezentowania płatnika w sądzie mogą być: dyrektor, który ma pełnomocnictwo szefa firmy, lub prawnik. Jeżeli jest to przedsiębiorstwo, to przedsiębiorca daje upoważnienie, każdy przedsiębiorca ma świadectwo rejestracji działalności, może to być jego przedstawiciel lub inna osoba, która ma upoważnienie do reprezentowania. Praktycznie w każdym przedsiębiorstwie są prawnicy i to oni chodzą. Natomiast do inspekcji w celu zapoznania się z aktem kontroli i podpisaniem go powinna przyjść osoba urzędowa, czyli dyrektor przedsiębiorstwa, główny księgowy. Prawnicy nie mogą przyjść, ponieważ oni nie są urzędnikami przedsiębiorstwa. Jeżeli osoba prawna odpowiada z kodeksu administracyjnego, to wtedy do inspekcji może przyjść prawnik posiadający pełnomocnictwo. Jeżeli pociąga się do odpowiedzialności osobę urzędową, główny księgowy, tutaj nie może uczestniczyć przedstawiciel, musi być obowiązkowo osoba urzędowa, może być też adwokat broniący tej osoby, ale nie może jej reprezentować tylko bronić.

Osobami upoważnionymi w sądzie z ramienia inspekcji podatkowej mogą być: dyrektorzy (oni do sądu zazwyczaj nie chodzą), prawnicy (w inspekcjach podatkowych są wydziały prawne), inspektor, który przeprowadzał kontrolę, specjaliści inspektorzy, którzy mają pełnomocnictwa na określony czas, np. na kilka lat, i inspektor podatkowy z pełnomocnictwem do konkretnej sprawy.



Od lewej: Siergiej Kozłowski (naczelnik Wydziału Prawnego Obwodowej Inspekcji Podatkowej w Grodnie) oraz doc. Lilja Abramczik (Uniwersytet w Grodnie im. Janka Kupały)

Przekazanie skargi z inspekcji rejonowej do obwodowej następuje w ciągu 3 dni. Inspekcja rejonowa przekazuje kopię aktu kontroli, decyzję, zastrzeżenia, swoje spostrzeżenia i wszystkie dokumenty dotyczące sprawy. Jeżeli sprawa rozpatrywana jest wg kodeksu administracyjnego, to inspekcja rejonowa również wszystko przekazuje do obwodowej. Inspekcja rejonowa nie ma prawa rozpatrywać i uchylać swojej decyzji, nie może wprowadzać zmian w akcie kontroli, może natomiast przyjąć zastrzeżenia i je uwzględnić, w przypadku uwzględnienia może wprowadzić zmiany.

Inspekcja obwodowa ma 30 dni na rozpatrzenie skargi, ale zazwyczaj skarga jest rozpatrywana w ciągu 15 dni. To leży w interesie płatnika, im dłużej trwa, tym dłużej inspekcja nie może ściągnąć należności. Poza tym jest też interes płatnika, który być może chce zwrócić się do sądu.

Inspekcja obwodowa może uznać skargę, uchylić decyzję inspekcji rejonowej w całości lub częściowo, nie może zwiększyć

podatku, może pozostawić bez zmian, może też wyznaczyć dodatkową kontrolę i wydać decyzję. Inspekcja obwodowa może uchylić decyzję w przypadku nieprawidłowego naliczenia podatku, gdy nie uwzględniono wszystkich okoliczności w danej sprawie.

Tryb odwołania w sprawach administracyjnych i podatkowych znajduje się w kodeksie administracyjnym i podatkowym – kserokopie Pan posiada.

Inspekcja obwodowa najczęściej korzysta z kodeksu cywilnego, kodeksu podatkowego, kodeksu administracyjnego i kodeksu postępowania gospodarczego.

Kodeks podatkowy jest stosowany przez inspekcje podatkowe, urzędy celne, urzędy kontroli państwowej i w innych sprawach dotyczących podatków.

O podatkach mówi się w różnych kodeksach. W przygotowaniu jest część szczególna kodeksu podatkowego, gdzie będzie wszystko o podatkach, stawki itp.

Jeżeli przedsiębiorca zaskarży akt kontroli do sądu, to sąd rozpatruje sprawę co do istoty. Sąd przyjmuje odwołanie i rozpatruje zasadność odwołania oraz wydaje decyzję, czy dalej skierować do rozpatrzenia przez sąd, czy też nie rozpatrywać danego odwołania. Jest to tak zwane postępowanie przygotowawcze przed właściwym rozpatrzeniem. Dopiero potem sąd rozpatruje odwołanie.

Do sądu idzie prawnik i inspektor rejonowy, który przeprowadzał kontrolę, inspektorzy obwodowi mogą iść z rejonowymi jako świadczący pomoc, ale inspekcja rejonowa powinna dać upoważnienie – taka jest u nas praktyka. Sprawa jest rozpatrywana zazwyczaj w ciągu miesiąca. Apelacja w ciągu 15 dni. Instancja nadzorcza rozpatruje sprawy w ciągu jednego miesiąca.

Spraw w sądach w 2008 roku w naszym obwodzie (czyli w 19 inspekcjach podatkowych) na 4 000 wydanych decyzji było tylko 11, w tym 1 decyzja uchylona w całości, 1 uchylona częściowo. W 2007 roku było 9 odwołań, lecz nie uchylono żadnej decyzji.

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W SĄDZIE GOSPODARCZYM OBWODU GRODZIŃSKIEGO W GRODNIĘ. WYWIADY I MATERIAŁY



Grodno, 26 lutego 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Sądzie Gospodarczym Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie z 26 lutego 2009 r.

Mówią:

Jelena Szulejko (zastępca prezesa Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie), Siergiej Bielawski (sędzia Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie) oraz doc. Lilja Abramczik (Uniwersytet w Grodnie im. Janka Kupały)

Tłumacz:

dr Danuta Kosior

W Republice Białoruś jest 6 obwodów, w tym również miasto Mińsk, w sądzie pracuje 130 osób. Białoruś to nieduży kraj, natomiast liczba ludzi pracujących w sądzie jest zbyt mała. Sąd ma dużo pracy, to nie tylko rozpatrywanie spraw, lecz również prawidłowe napisanie odpowiedzi, co w przypadku odwołania jest bardzo ważne, o czym mógł się Pan przekonać naocznie przy rozpatrywaniu odwołania.



Od lewej: Siergiej Bielawski (sędzia Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie), Jelena Szulejko (zastępca prezesa Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie), dr Sławomir Presnarowicz oraz doc. Lilja Abramczik (Uniwersytet w Grodnie im. Janka Kupały)

Sytuacja ekonomiczna w kraju jest skomplikowana i dlatego w ostatnich czasach liczba spraw wpływających do sądu zwiększyła się 150-krotnie.

Sędzia rozpatruje dziennie 15 spraw, które dotyczą różnych problemów. Głównie są to sprawy związane z różnego rodzaju rozliczeniami.



Na sali rozpraw Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie, 26 lutego 2009 r.

To umowy dotyczące dostaw towarów, kupna – sprzedaży, dostarczenia towarów, zaopatrzenia i niezapłacenia, czyli ogólnie dotyczą niezapłaconych towarów lub usług.

Są też tzw. spory korporacyjne, dotyczące spraw związanych z zakładaniem (firm), w sprawach skarg należy podejmować decyzje, są to sprawy tworzące praktykę sądową, należy wszystko dokładnie zbadać.

Są też sprawy tzw. podatkowe, związane z podatkami i państwowymi kontrolami podmiotów gospodarczych. Rośnie liczba kontroli podmiotów gospodarczych w związku z sytuacją kryzysową, i jeżeli strony nie zgadzają się z wynikiem kontroli, to jest odwołanie do sądu. Jak już była mowa, liczba spraw wpływających do sądu zwiększyła się 150-krotnie.



Na sali rozpraw Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie, 26 lutego 2009 r.

Sędziowie są urzędnikami państwowymi, na urząd potrzebni są ludzie z wyższym wykształceniem, z doświadczeniem, sędzia powinien być niezależny, on sprawuje mechanizm wymiaru sprawiedliwości.

Brakuje sędziów, w obwodzie grodzieńskim pracuje 11 sędziów, a przydałoby się 25. Do odwołania jest I instancja i instancja apelacyjna.

Jeżeli strona nie zgadza się z opinią, to może zwrócić się do Wyższego Sądu Gospodarczego (WSG) do kolegium apelacyjnego w Mińsku.

Następnie ze skargą do jednego z zastępców WSG z wnioskiem, potem rozpatruje prezydium sędziów WSG. W obwodzie są zatem dwie instancje i w WSG także dwie instancje. W sprawach interpretacji przepisów prawa jest plenum WSG. Obwód jest podporządkowany WSG.

Sędzia była na stażu na Ukrainie, w Rosji w Wyższym Sądzie Arbitrażowym w Moskwie i w Estonii. Na Ukrainie podobało jej się, jest 156 sędziów w WSG, w tym 10 zasłużonych prawników, nie ma tam prezydium sędziów.

W Moskwie, w Chimkach (dzielnica) jest sala rozpraw habilitacyjnych, gdzie można sobie zamówić to, co nas interesuje i mogą nam to zapisać na taśmę. Tam można znaleźć dużo ciekawego materiału.

Spory podatkowe – obwodowy organ podatkowy sprawdza podmiot gospodarczy, jeżeli są jakieś zastrzeżenia, wydaje akt kontrolny i na podstawie tego aktu wydawana jest decyzja i dopiero decyzja może być przedmiotem zaskarżenia.



W pokoju sędziowskim Sądu Gospodarczego Obwodu Grodzieńskiego w Grodnie, 26 lutego 2009 r.

Następnym razem zapiszemy dla Pana na laptopie orzecznictwo białoruskie w języku rosyjskim.

Niektóre sprawy białoruskie są podobne do polskiej praktyki, przygotujemy Panu materiały na temat teorii i praktyki, sprzeczności aktów organów z prawem etc. Zainteresowani jesteśmy współpracą. Dobrze byłoby pobyć w I i II instancji.

Organ podatkowy sprawdza podmioty gospodarcze, których jest dość dużo i one nie chcą darować nikomu nawet pięciu kopiejek i dlatego odwołują się.

Zarobki sędziów są zbyt niskie. Wymogi stawiane sędziom bardzo wysokie (przede wszystkim moralne), odpowiedzialność jest duża.

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W MINISTERSTWIE FINANSÓW
W BERLINIE.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Berlin, 2 marca 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Ministerstwie Finansów w Berlinie (Senatsverwaltung für Finanzen) z 2 marca 2009 r.

Rozmówcy:

Helmut Mattern (Senatsrat – radca senatu), Hans-Werner Albrecht (pracownik senatu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Marcin Chomiuk

SP: Czy od października 2007 r. nastąpiły jakieś zmiany w AO (niemieckiej ordynacji podatkowej)?

Ministerstwo Finansów (MF): Zmieniło się niewiele. W zakresie postępowania podatkowego odwoławczego nie zmieniło się nic. Zostały zmienione niektóre przepisy dotyczące rachunkowości. Wprowadzono ponadto nową sankcję, karę za opóźnienie. Kara ta jest nakładana w przypadku naruszenia obowiązków informacyjnych, sprawozdawczości i na skutek których dojdzie do późniejszego oznaczenia wysokości zobowiązania podatkowego. Kara ta została wprowadzona równocześnie z wprowadzeniem pewnego ułatwienia dla przedsiębiorców, tj. z wprowadzeniem możliwości prowadzenia ksiąg rachunkowych poza terytorium Niemiec, w innym kraju UE.

Wszystkie inne zmiany to były bardzo drobne sprawy. Zmieniła się właściwość rzeczowa dotycząca osób prowadzących działalność gospodarczą.

Zmiana, która wejdzie w życie od 2011 r., dotyczy obowiązku składania deklaracji i bilansów w formie elektronicznej.

Zmiana ważna dla praktyki polega na tym, że podatek, szczególnie podatek dochodowy od osób fizycznych, może zostanie wyznaczony w sposób tymczasowy. Do tej pory taka możliwość istniała, ale tylko gdy występowała wątpliwość co do konstytucyjności przepisów. A teraz rozszerzone to zostało na przypadki, gdy w Sądzie Najwyższym Finansowym jest zawisła sprawa, będąca wzorcowa dla pewnego rodzajów podatków. Do tej pory podatnik musiał złożyć zażalenie od decyzji, a rozpatrzenie zażalenia było zawieszane do czasu zapadnięcia orzeczenia w tejże sprawie wzorcowej. Prowadziło to w niektórych sytuacjach do zalewu tego rodzaju odwołań. Organy spodziewają się, że nowy przepis zmieni tę praktykę, ale dopiero praktyka pokaże, czy tak faktycznie będzie i czy ten sposób postępowania znajdzie uznanie podatników. Obawiamy się, że przynajmniej na początku, odwołania będą wnoszone, a następnie postępowanie będzie zawieszane.

SP: Podczas ostatniej naszej wizyty mówił Pan o przygotowywanej zmianie w oznaczeniach numerów podatkowych. Czy zostało to wprowadzone?

MF: W międzyczasie został wprowadzony numer identyfikacyjny i każdy podatnik otrzymał taki numer.

SP: Czy tylko jeden numer ?

MF: Jest to numer identyfikacyjny, który jest używany obok innych numerów podatkowych. W tej chwili jest to faza przejściowa. Każdy podatnik ma jeszcze numery podatkowe dla poszczególnych podatków. Docelowo każdy podatnik powinien mieć jeden numer. Obecnie jesteśmy zobowiązani przydzielić każdemu podatnikowi prowadzącemu działalność gospodarczą tzw. numer podatkowy gospodarczy. Należy się liczyć z tym, że jeszcze kilka lat potrwa, zanim podatnik będzie dysponował jednym, względnie dwoma numerami podatkowymi.



Od lewej siedzą: Helmut Mattern (radca senatu), Hans-Werner Albrecht (pracownik senatu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

SP: Dla organu istotne jest miejsce zamieszkania. Czy nowy numer podatkowy będzie połączony z miejscem zamieszkania podatnika?

MF: Numer ten będzie nadawany przez Federalny Urząd Podatkowy, czyli przez urząd centralny dla całych Niemiec. Z budowy tego numeru nie będzie można wywnioskować miejsca zamieszkania, wieku, płci etc.

SP: Czy jeżeli wierzyciel podatnika będzie dysponował takim numerem, będzie mógł sprawdzić takiego podatnika w urzędzie, czy ma np. jakieś zaległości podatkowe?

MF: To nie jest kwestia numeru. Ponieważ do tej pory także widać, pod jakim numerem podatkowym dana osoba funkcjonuje, szczególnie

prowadząca działalność. Ale ze względu na tajemnicę podatkową nie jest możliwe uzyskanie informacji w urzędzie o danym podatniku.

SP: Czy jest zwolnienie z podatku VAT przy wyjeździe z Niemiec? Chodzi mi także o dane osobowe, czy np. można sprawdzić, czy numer podatkowy jest przypisany do danego podatnika? Czy przy podatku VAT trzeba podać dane osobowe wywożącej osoby?

MF: To jest kwestia jeszcze innego numeru podatkowego. Bo do podatku VAT jest jeszcze inny numer podatkowy. Jeżeli chodzi o podatek VAT, to podatnik, który wywozi towar za granicę, musi udowodnić, że towar opuścił terytorium kraju. Na podstawie numeru podatkowego trzeba wykazać, że dany podatnik jest zarejestrowany do celów podatku VAT. Jest system, w którym sprawdza się, czy dany podatnik faktycznie ma ten dany numer podatkowy.

SP: Chciałbym przejść do innego tematu i chciałbym dowiedzieć się kilku szczegółów dotyczących wstrzymania wykonania decyzji podatkowych?

MF: Zasadniczo odwołanie nie ma skutku wstrzymującego wykonania decyzji. Na wniosek jednak wykonanie decyzji może być zwieszona. Wniosek taki jest jednak uzasadniony, tylko (1) jeżeli istnieją istotne wątpliwości co do zgodności z prawem danej decyzji, albo (2) jeżeli wykonanie decyzji stanowiłoby dla podatnika znaczną trudnością – zapłata podatku była znaczną trudnością dla podatnika. Nie chodzi tu jednak o typowe przeszkody, np. brak pieniędzy. Organ może zażądać zabezpieczenia na okres wstrzymania wykonania decyzji. A jeżeli postępowanie się zakończy i decyzja zostanie utrzymana, to kwota, która była zawieszona i niezapłacona, jest oprocentowana 6% w stosunku rocznym. Jeżeli wniosek o zawieszenie wykonania decyzji przez organ zostanie odrzucony, to podatnik może złożyć ponowny wniosek o zawieszenie wykonania decyzji do sądu administracyjnego i wówczas w szczególnym postępowaniu sąd może zawiesić wykonanie decyzji. Przy rozpatrywaniu wniosku o zawieszenie wykonania decyzji zarówno

organ, jak i sąd badają jedynie prawdopodobieństwo istnienia przyczyn zawieszenia, nie bada się natomiast merytorycznie samej decyzji.

SP: Czy przesłanki wstrzymania decyzji są bardzo wyraźnie określone w ustawie?

MF: Są dwie przesłanki:

- szczególna wątpliwość co do zgodności z prawem decyzji,
- szczególne przeszkody/trudności, które mogłyby powstać przy wykonaniu decyzji przez podatnika.

Orzecznictwo mówi jedynie, że jeżeli mamy 50% argumentów za tym, że nie istnieją żadne wątpliwości co do zgodności decyzji z prawem, a 50% argumentów przemawia za tym, że jednak istnieją takie poważne wątpliwości – to należy zawiesić wykonanie decyzji.

SP: Czy ten wniosek o wstrzymanie/zawieszenie wykonania decyzji składa się bezpośrednio do organu II instancji?

MF: Wniosek ten należy najpierw złożyć w urzędzie podatkowym I instancji (*Finanzamt*), jeżeli się tego nie zrobi i skieruje bezpośrednio do sądu, to zostanie on odrzucony przez sąd jako niedopuszczalny. Jeżeli wniosek zostanie oddalony przez organ, to składa się go do sądu finansowego, a następnie przysługuje skarga do Najwyższego Sądu Finansowego.

SP: Czy wniosek taki należy złożyć łącznie z odwołaniem?

MF: Nie jest to konieczne, można go złożyć także w trakcie postępowania. Jeżeli wniosek taki zostanie odrzucony, to można złożyć go do sądu, zanim jeszcze cała sprawa przejdzie drogę instancyjną.

SP: W jakim czasie można zaskarżyć odrzucenie wniosku o wstrzymanie wykonania decyzji?

MF: Nie ma terminu na wniesienie skargi. Przesłanką jest odrzucenie wniosku przez organ I instancji. Nie ma tu terminu miesięcznego, tak jak przy skardze. Jeżeli organ odrzuci ten wniosek, to wtedy składa się ponownie taki wniosek do sądu. To nie jest na zasadzie odwołania, ale ponowne złożenie wniosku, tyle że do innego organu – do sądu.

SP: A jeżeli organ wstrzymał wykonanie decyzji, to do kiedy obowiązuje to wstrzymanie? Czy do czasu wniesienia skargi do sądu, czy do zakończenia postępowania przed sądem finansowym?

MF: Wstrzymanie decyzji wydane przez organ obowiązuje do momentu wydania decyzji odwoławczej, tj. przez organ II instancji. Jeżeli decyzja odwoławcza wydana jest na korzyść podatnika, to zawieszenie wykonania decyzji staje się bezprzedmiotowe. A jeżeli postanowienie o wstrzymaniu wykonania decyzji wydał organ i następnie organ orzekł w sprawie odwołania na niekorzyść podatnika, to wtedy wstrzymanie kończy się. Podatnik jednak wnosząc skargę do sądu, może wnieść ponowny wniosek o wstrzymanie wykonania decyzji (skargę wnosi się za pośrednictwem organu). Jeżeli organ uzna, że skarga nie ma szans na powodzenie, to oddala wniosek i wtedy podatnik może złożyć taki wniosek do sądu. Jeżeli sąd go uwzględni, to zawieszenie wykonania decyzji będzie obowiązywało do czasu zakończenia postępowania sądowego w sprawie skargi.

SP: Teraz chciałbym zapytać o kwestie wnoszenie skarg do sądu administracyjnego. Ale najpierw chciałbym zapytać, dlaczego w Niemczech jest tak, że w Berlinie nie ma sądu podatkowego I instancji, a sąd ten jest w Cottbus?

MF: Kiedyś w Berlinie był sąd finansowy, ale land Berlin i land Brandenburgia dążą do łączenia sądów wyższych instancji, mając w perspektywie połączenia obu tych landów. Chodzi także o pewne oszczędności, tworząc organy dla obu instancji.

SP: A od kiedy tak się dzieje, od kiedy funkcjonuje ten jeden sąd w Cottbus?

MF: Od dwóch lat, tj. od 2007 r. Wcześniej były dwa sądy. Decyzja o połączeniu miała wymiar polityczny i było to bardzo sporne, ponieważ przed sądem w Berlinie było więcej zawisłych spraw niż w sądzie dla Brandenburgii i teraz podatnicy z Berlina muszą udawać się do Cottbus.

SP: Właśnie o to też chciałem zapytać: jak podatnicy z Berlina oceniają tę zmianę?

MF: Długoletnie umiejscowienie sądu finansowego w Berlinie spowodowało powstanie przyzwyczajenia. W innych landach sądy finansowe nie mają swoich siedzib w stolicach landów. Tam podatnicy są przyzwyczajeni, że zawsze do sądu podatkowego trzeba dojechać. Jednakże doradcy podatkowi z Berlina mają możliwość uczestniczenia w posiedzeniach sądu finansowego na zasadzie telekonferencji i to znacznie ułatwia pracę. Izba doradców podatkowych ma specjalne pomieszczenie do wideokonferencji. Izba doradców podatkowych umożliwia korzystanie z tej sali także urzędnikom aparatu skarbowego. A zatem strony mogą zasiadać w Berlinie, a sędzia jest w Cottbus, na sali sądowej. Sędzia siedzi na sali sądowej, a strony w Berlinie w tej sali wyposażonej w sprzęt do wideokonferencji. Zastanawialiśmy się, czy nie wyposażyć urzędów finansowych w takie urządzenia do wideokonferencji, ale okazało się to zbyt drogie. Takie urządzenie jest tylko w Cottbus.

SP: Czy trzeba wcześniej sądowi zgłosić chęć prowadzenia postępowania przez telekonferencję?

MF: Sąd nie może odmówić takiego załatwienia sprawy. Trzeba jedynie wcześniej to zgłosić. Organy rządziej korzystają z tej możliwości, ponieważ poszczególne senaty sądu finansowego mają przyporządkowane miejscowo urzędy skarbowe i urzędnik jadący danego dnia do Cottbus uczestniczy w kilku sprawach, w których jego organ reprezentuje fiskusa.

SP: Czy obie strony muszą się zgodzić na telekonferencję?

MF: Obie strony nie muszą się na to zgodzić i obie strony nie muszą brać udziału w przekazie elektronicznym, jedna strona może być na miejscu w sądzie, a druga w sali przed monitorem.

SP: Chciałbym teraz zapytać o wnoszenie skargi do sądu. Czy skarga do sądu finansowego wnoszona jest za pośrednictwem organu, czy też bezpośrednio do sądu?

MF: Jeżeli podatnik otrzymał decyzję odwoławczą (wydaną w wyniku odwołania), to ma 1 miesiąc na wniesienie skargi. Może wnieść skargę zarówno do sądu finansowego, jak i do organu, który wydał decyzję odwoławczą. Jeżeli skarga zostanie wniesiona do organu, to organ przekazuje ją do sądu. Przy czym dla zachowania terminu na wniesienie skargi liczy się chwila wniesienia do organu.

SP: Czy wie Pan, ile w 2008 r. wniesiono skarg do sądu finansowego w Berlinie i Brandenburgii? Chciałbym uzyskać ogólne informacje.

MF: Za chwilę sprawdzimy, jak to jest ujęte w statystykach..., ale tych skarg jest wnoszonych niewiele. To jest ca 2% skarg w odniesieniu do wydanych decyzji odwoławczych.

SP: Jaki jest powód, że tak mało skarg jest wnoszonych?

MF: Powodów jest wiele. Nasze decyzje odwoławcze są bardzo dobre, są zbudowane jak wyroki sądowe, a uzasadnienia odnoszą się do wszelkich argumentów stron i starają się wyraźnie przekonywać do trafności decyzji. Pewnym faktorem odstrasającym podatników działających bez pełnomocnika jest konieczność wniesienia opłaty sądowej. Opłata ta zależy od wartości przedmiotu sporu, ale minimalnie wynosi ok. 200 euro. W sądach są opłaty od wyroków i posiedzeń. Jako zaliczkę trzeba wnieść opłatę przynajmniej za jedną z tych czynności.

Organy podatkowe wygrywają 2/3 spraw ze skarg podatników. Natomiast większość decyzji odwoławczych uwzględnia odwołania podatników. Przyczyną tej drugiej proporcji nie jest to, że decyzje organów I instancji są złe, że organy źle orzekają. Faktyczną przyczyną tego stanu rzeczy jest to, że podatnicy przedkładają kompletny materiał dowodowy dopiero przed organem II instancji. Podatnicy reprezentowani są przez adwokatów, doradców podatkowych i biegłych rewidentów.

SP: Kto reprezentuje organ przed sądem I instancji i przed Sądem Najwyższym do spraw Podatkowych (Bundesfinanzhof – BFH)?

MF: Przed sądem I instancji organ reprezentowany jest przez pracowników. Natomiast przed Sądem Najwyższym do spraw Podatkowych organ jest reprezentowany przez pracowników organu, którzy złożyli drugi egzamin państwowy, czyli z uprawnieniami do wykonywania zawodu sędziego (adwokata, prokuratora, bo jest jedna aplikacja). Natomiast podatnicy muszą być reprezentowani przez profesjonalnych pełnomocników.



Dr Sławomir Presnarowicz w siedzibie Ministerstwa Finansów w Berlinie (Senatsverwaltung für Finanzen)

SP: Czy w Berlinie jest jakiś sąd administracyjny?

MF: Tak. W Berlinie jest sąd administracyjny I i II instancji, ale one nie zajmują się podatkami (tylko wyjątkowo). Aktualnie w sądzie I instancji jest 9 435 skarg. W roku 2008 było 4 000 nowych skarg i 4 800 skarg zostało załatwionych.

Odwołania: 271 000 odwołań od decyzji, z tego 167 000 zostało rozstrzygniętych na korzyść podatników, 34 000 decyzji odwoławczych zostało rozstrzygniętych na niekorzyść podatników, a 36 000 odwołań zostało cofniętych przez wnoszącego odwołanie.

Od 34 000 decyzji odwoławczych zapadłych na niekorzyść podatników wpłynęło ca 4 000 skarg do sądu. Czyli około 10% decyzji na niekorzyść podatnika jest zaskarżanych skargą do sądu.

SP: Czy jest obowiązek, żeby pracownik organu jechał do sądu w Cottbus, czy jest to element uznaniowy?

MF: Urzędy finansowe w Berlinie są tak zorganizowane, że mają jednostki organizacyjne zajmujące się procesami i szef albo zastępca szefa takiej jednostki regularnie biorą udział w posiedzeniach sądu. Bywa również tak, że wcześniej uzgadniane jest z sądem, że organ nie będzie reprezentowany, np. gdy podatnik nie złożył deklaracji podatkowej i na skutek tego nastąpiło oszacowanie podatku, następnie podatnik złożył odwołanie bez żadnego uzasadnienia, a także nie złożył wraz ze skargą żadnego dokumentu do sądu. W takiej sytuacji obecność nie jest konieczna. Formalnie obecność przedstawiciela organu nie jest obowiązkowa. Jednakże organ II instancji (organ nadrzędny) poprosił/zalecił organom I instancji, aby te zapewniały reprezentację przed sądem. Poza tym jest to kwestia szacunku dla sądu. Sąd ma także możliwość zarządzenia, że jedna ze stron musi być reprezentowana na rozprawie.

SP: Czy zmieniły się przepisy dotyczące podatku od psów?

MF: Z tego co wiem, nic się w tym zakresie nie zmieniło.

SP: Czy gdyby była organizowana przez nas konferencja w Polsce dotycząca modeli postępowania podatkowego, bylibyście Państwo zainteresowani udziałem?

MF: Tak, bardzo chętnie.

SP: Czy po zakończeniu części mojej habilitacji obejmującej przepisy niemieckie mógłbym przesłać ją do sprawdzenia merytorycznego?

MF: Tak, mógłbym to zrobić.

SP: Dziękujemy uprzejmie za rozmowę.

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W SĄDZIE FINANSOWYM DLA BERLINA I BRANDENBURGII W COTTBUS (NIEMCY). WYWIADY I MATERIAŁY



Cottbus, 3 marca 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Sądzie Finansowym dla Berlina i Brandenburgii w Cottbus, Niemcy (Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Von-Schon-Strase 10; www.fg.berlin.brandenburg.de), z 3 marca 2009 r.

Rozmówcy:

sędzia dr Susanne Tiedchen (rzecznik prasowy sądu), sędzia Willmes oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Marcin Chomiuk

Sędzia Willmes: Prezydent naszego sądu bardzo chciał przywitać Państwa osobiście, ale jest obecnie na kuracji – *nota bene* – w Polsce. Przesyła serdeczne pozdrowienia i ma nadzieję na spotkanie w niedalekiej przyszłości. Również wiceprezydent jest nieobecny, ponieważ jest na konferencji podatkowej w Berlinie. Także dzisiaj przyjmie Państwa Pani dr Tiedchen, która jest rzecznikiem prasowym sądu oraz sędzią, oraz ja (Willmes), jako przewodniczący jednego z wydziałów sądu.

SP: Dziękujemy bardzo i jest to dla nas duży honor, być tak miło i uprzejmie przyjmowanym w Państwa sądzie. Chciałbym krótko się przedstawić: Przygotowuję pracę habilitacyjną o modelach postępowania podatkowego. W moich przygotowaniach niezwykle ważne jest również poznanie praktycznych doświadczeń i rozmowa z praktykami o funkcjonowaniu pewnych elementów postępowania podatkowego w praktyce urzędniczej i sądowej. Temat mojej pracy to model postępowania w polskim postępowaniu podatkowym, a praca ma charakter prawno-porównawczy. Byłem już dwa razy w organie podatkowym w Berlinie, a także w Rosji i na Białorusi. Wybieram się do Francji, do Paryża, a także do Czech i na Litwę.

Chciałbym na początku zapytać, czy Pan również orzeka w sprawach podatkowych i czy ten sąd zajmuje się tylko sprawami podatkowymi.

Sąd Finansowy (SF): Tak. Zajmujemy się tylko sprawami podatkowymi i celnymi. Sprawujemy kontrolę sądową nad aktami administracyjnymi organów podatkowych i celnych. Mamy także szczególną kompetencję w zakresie „premię na dzieci” – jest to świadczenie przyznawane przez państwo niemieckie, które jest wypłacane rodzinom posiadającym dzieci i jest uregulowane także w przepisach podatkowych (od 1999 r.). Wcześniej zasiłki te należały do kompetencji sądów administracyjnych.

SP: Jak słyszałem, sąd w Cottbus funkcjonuje od 2 lat?

SF: Tak.

SP: Sądem najwyższym do spraw podatkowych jest sąd w Monachium.

SF: Tak. Jest to Najwyższy Sąd Finansowy (Bundesfinanzhof). W Niemczech są dwie instancje sądownictwa podatkowego. Mamy jedną instancję merytoryczną i drugą, która jest tylko instancją kasacyjną/rewizyjną. Inne gałęzie sądownictwa mają trzy instancje. A w sprawach podatkowych jest tylko jedna instancja merytoryczna, właśnie nasz sąd. A potem jest rewizja (nie apelacja i nie odwołanie), ponieważ Najwyższy Sąd Finansowy bada jedynie prawo, a nie stan faktyczny i ustalenia faktyczne. Czyli nie ma instancji odwoławczej, a tylko rewizyjna.



Od lewej siedzą: sędzia dr Susanne Tiedchen (rzecznik prasowy sądu), sędzia Willmes oraz dr Sławomir Presnarowicz

SP: Dlaczego przeniesiono sąd z Berlina do Cottbus?

SF: Była to decyzja polityczna. Berlin i Brandenburgia postanowiły, że gałęzie sądownictwa i pewne instytucje administracji będą łączone. Jest to swego rodzaju przygotowanie do przyszłego połączenia obu landów.

SP: Czy Cottbus coś zyskało dzięki temu?

SF: Taka była nadzieja polityków, że te przenosiny coś miastu dadzą. Ale trudno to ocenić, szczególnie osobom, które nie mieszkają tutaj na stałe.

SP: Ile sędziów pracuje w Cottbus?

SF: Mamy 44 etaty i jest 15 izb (senatów). Obsadzonych jest obecnie 40 etatów.

SP: To duża obsada.

SF: Mamy 6 mln mieszkańców w Berlinie i Brandenburgii.

SP: No tak. Mój sąd obsługuje 600 tys. osób. Ile jest w Niemczech sądów finansowych I instancji?

SF: Każdy land ma co najmniej jeden sąd finansowy, a kilka landów ma dwa takie sądy. Jest ich w sumie 20.

SP: Rozumiem, że sąd dzieli się na wydziały.

SF: Sąd dzieli się na „senaty”. W senacie zasiada zawsze 3 sędziów zawodowych i dwóch ławników (sędziów niezawodowych).

SP: Jaki jest zasadniczy skład na rozprawie?

SF: Skład jest pięcioosobowy: trzech sędziów zawodowych i dwóch niezawodowych. Spośród sędziów zawodowych jeden pełni funkcję przewodniczącego, a jeden jest sprawozdawcą.

SP: A czy może na rozprawie orzekać skład jednoosobowy?

SF: Jest taka możliwość. Jest odpowiedni przepis w ustawie o organizacji sądów finansowych, tzw. sędzia jednoosobowy. Senat, jeżeli uzna, że w danej sprawie może orzekać jeden sędzia, to może na mocy postanowienia przekazać orzekanie w danej sprawie jednemu sędziemu. Druga możliwość przekazania sprawy jednemu sędziemu to sytuacja, gdy obie strony sporu zgadzają się na orzekanie w ich sprawie przez sąd w składzie jednoosobowym. Jeżeli obie strony się zgodzą, to wtedy nie ma potrzeby podejmowania postanowienia przez senat. Jeśli strony się nie

zgadzają, to postanowienie senatu o przekazaniu może być podjęte także wbrew ich woli.

SP: Prosiłbym o opowiedzenie drogi, jaką przebywa skarga na decyzję administracyjną w sprawie podatkowej.

SF: Normalnie postępowanie wygląda tak, że organ II instancji wydaje decyzję na skutek wniesionego do niego odwołania od decyzji organu I instancji. Jeżeli decyzja wydana na skutek wniesionego przez podatnika odwołania nie jest zgodna z jego oczekiwaniami, to wtedy podatnik może wnieść skargę do sądu finansowego.

SP: Czy podatnik wnosi skargę do sądu bezpośrednio czy za pośrednictwem organu II instancji?

SF: Można wnieść skargę bezpośrednio do sądu albo przez organ, który wydał zaskarżaną decyzję.

SP: Jaki jest termin na wniesienie skargi do sądu?

SF: Jeden miesiąc od doręczenia decyzji odwoławczej, liczony dzień po doręczeniu decyzji.

SP: Czy organ podatkowy musi odnieść się do treści skargi?

SF: Jeżeli skarga jest wnoszona do sądu, to jej odpis jest doręczany organowi z prośbą o odniesienie się do uzasadnienia skargi.

SP: Czy jeżeli skarga trafi bezpośrednio do organu, to organ przekazuje ją sądowi od razu ze swoim stanowiskiem?

SF: Urząd finansowy, jeżeli skarga do niego trafi bezpośrednio, jest tylko posłańcem pomiędzy niezadowolonym podatnikiem a sądem, ale na tym etapie nie odnosi się merytorycznie do skargi.

SP: Czy jeżeli skarga wniesiona zostanie bezpośrednio do organu, to uznaje się, że termin na jej wniesienie był także zachowany?

SF: Tak, wtedy miesięczny termin uznaje się również za zachowany.

SP: Rozumiem, że podatnik konstruując skargę, musi zawrzeć konkretne zarzuty. Na ile przepisy formalizują skargę? Czy zarzuty muszą być sformułowane w określonej ustawowo formie?

SF: Nakazana jest forma pisemna, ale jeżeli ktoś nie umie lub nie chce pisać, to skargę może wnieść w sądzie, bezpośrednio do protokołu. Minimalna treść skargi to: kto skarży, przeciwko jakiej decyzji i o co wnosi. Ale nawet jeżeli skarga nie spełnia tych minimalnych wymogów, to i tak sąd wzywa do ich uzupełnienia. Sąd nie odrzuca skargi natychmiast, bez wzywania do uzupełnienia.

SP: Czy jest ustawowy termin do uzupełnienia skargi i jaki ten termin ma charakter?

SF: Jest to termin sądowy i wyznacza go sąd. Jego długość jest uznaniowa, ale zazwyczaj jest to około jednego miesiąca. Ale jako że rozpatrzenie skargi przez sąd finansowy trwa zazwyczaj do 2 lat, to sądy i tak wyznaczają dość długie terminy, bo nie miałyby uzasadnienia wyznaczanie krótkiego terminu, gdy skarga następnie by w sądzie leżała.

SP: A czy jest jakiś termin na załatwienie skargi?

SF: Nie ma takiego terminu. Dla zobrazowania ilości pracy w sądzie: obecnie zawisłych przed naszym sądem jest 7 tys. postępowań i tyle samo nowych skarg wpływa rocznie do sądu.

SP: A ile spraw rozpatrzonych przez Państwa sąd zostało zaskarżonych i trafiło przed Najwyższy Sąd Finansowy?

SF: Około 5% albo i mniej (1500 spraw). Ale trzeba rozróżnić: z rocznego wpływu jedynie tysiąc spraw, czyli ponad 20% załatwiana jest wyrokiem. Ponadto trzeba zauważyć, że to sąd I instancji dopuszcza rewizję lub nie. Na postanowienie dotyczące dopuszczenia albo odmowy dopuszczenia rewizji można się skarżyć. W zażaleniu na niedopuszczenie skargi rewizyjnej rozpatrywane są tylko argumenty dotyczące przesłanek dopuszczalności skargi kasacyjnej (rewizji), a nie argumenty merytoryczne ze skargi i orzeczenia sądu dotyczące konkretnego stanu faktycznego.

Oprócz wyroku są następujące sposoby załatwienia skargi wniesionej do sądu finansowego: cofnięcie skargi, załatwienie skargi przez urząd, tj. ponowne wydanie decyzji przez urząd opierającej się na porozumieniu organu i strony. Przy czym w sądzie finansowym obowiązuje zasada prawdy materialnej. Sąd bada wszystkie aspekty sprawy, a nie tylko w zakresie zarzutów i wniosków stron. Dlatego często sędzia składa stronom propozycję (wskazówkę) rozstrzygnięcia. Sąd ocenia stan sprawy i informuje o swojej ocenie uczestników postępowania. Często taka propozycja oceniana jest przez strony jako do przyjęcia i wtedy składają stosowne oświadczenie i na ich podstawie sędzia wydaje postanowienie/wyrok.

SP: W Polsce nazywamy to mediacją.

SF: W niemieckim sądownictwie mediacja jest także znana, ale nie jest stosowana w sądownictwie podatkowym. Rozumiemy mediację jako porozumienie stron, gdzie mediator pokazuje stronom tylko drogę, a rozwiązanie problemu strony znajdują same. Mediacja jest np. w ogólnym sądownictwie administracyjnym, ale znajduje się dopiero w powiatach.

SP: W Polsce mediacja jest stosowana także w sprawach podatkowych. W ostatnich 5 latach w Białymstoku mieliśmy 10 spraw załatwionych w drodze mediacji, z czego połowa zakończyła się sukcesem.

[wyjście na salę rozpraw]

W tej sprawie będzie orzekał jeden sędzia. Decyzją senatu sprawa została przekazana do orzekania jednemu sędziemu, ponieważ senat uznał, że sprawa jest dość łatwa. Orzekanie w sprawie przez jednego sędziego jest po części na korzyść skarżącego, bo dużo szybciej skarga jest załatwiana. Senat ma bowiem posiedzenia zazwyczaj raz w miesiącu.



Sala rozpraw przed posiedzeniem sądu

[po rozprawie]

SP: Dziękuję bardzo za udział w rozprawie. Przebiegła bardzo sprawnie. Chciałbym postawić kilka pytań. Sprawa została przekazana do orzekania jednemu sędziemu przez senat?

SF: Tak.

SP: Czy rozprawy są protokołowane?

SF: Tak. Wszystkie rozprawy są protokołowane, ale bardzo rzadko z udziałem protokolanta (zazwyczaj tylko, gdy przesłuchiwani są świadkowie). Zazwyczaj protokół, zawczasu przygotowany jako formularz, wypełnia sędzia, który nie jest akurat w danej sprawie sprawozdawcą. Ja również przygotowałam sobie podkładkę protokołu i ją uzupełniłam.

SP: Czy rozprawy są także filmowane?

SF: Nie, jest to, co do zasady, zakazane. Także wideokonferencja (rozprawa na odległość) nie jest nagrywana.

SP: Czyli jeżeli ktoś nagrałby rozprawę albo wideokonferencję, to podlega to karze?

SF: To jest niedozwolone i nie wyobrażamy sobie, żeby to się mogło zdarzyć, także podczas telekonferencji z izbą doradców podatkowych. Nagrane za zgodą sądu może być tylko wywołanie sprawy oraz ogłoszenie wyroku. W Najwyższym Sądzie Finansowym dopuszczane są tylko dwie ekipy telewizyjne, jedna prywatna, druga publiczna, tak aby powaga sali sądowej była zachowana.

SP: Czy każdy sędzia może mieć swój dyktafon i nagrywać rozprawy dla własnych potrzeb?

SF: Mamy służbowe dyktafony, ale do tej pory żaden sędzia nie wyraził ochoty nagrywania rozprawy dla siebie, poza nagraniem służbowym. W tej chwili dyktafony są zintegrowane z komputerem i program przetwarza dźwięk na tekst. Używamy w sądzie programów do rozpoznawania głosu.

SP: Czy nie ma zniekształceń w tak przygotowanym tekście?

SF: Trzeba być zdyscyplinowanym przy dyktowaniu, bo program uczy się głosu. Także im dłużej się pracuje, tym lepiej ta praca idzie. Każdy użytkownik ma swój profil i program uczy się właśnie rozpoznawania głosu. Każda wersja programu jest przystosowana do danego języka.

SP: Czy to jest drogi program?

SF: To jest już 9 wersja programu. Zdaje się, że licencja na jedno stanowisko kosztuje 250 euro, ale naturalnie inne są ceny, gdy kupuje się licencje dla kilkunastu użytkowników, a inne dla klienta indywidualnego. Nasz Prezes jest zainteresowany nowinkami i jak się coś pojawia, to zazwyczaj nasz sąd wypróbować nowe rozwiązania techniczne. Każdy sędzia samodzielnie sporządza uzasadnienia. Sekretariat dostaje gotowe orzeczenie z podpisem i tylko wykonuje kopie w takiej ilości, jaka jest potrzebna.

SP: Czy możemy wrócić do sprawy, która była przedmiotem rozprawy. Chciałem zapytać, czy dobrze zrozumieliśmy: Czy organ skarbowy wydał postanowienie w zakresie zastawu?

SF: Urząd finansowy stał na stanowisku, że spółka ma wobec państwa zobowiązania podatkowe oraz że spółka ma wobec wspólnika wiarygodność. Z tej wiarygodności spółki wobec wspólnika organ podatkowy chciał uzyskać zaspokojenie.

SP: Czy to była jakaś oddzielna decyzja?

SW: To była decyzja podatkowa.

SP: I podatnik najpierw odwołał się do organu podatkowego wyższej instancji, a następnie wniósł skargę do sądu finansowego.

SF: Uzasadnienie decyzji odwoławczej było takie samo z tym, co ja dzisiaj powiedziałam podatnikowi na sali sądowej. Ale podatnika często nie przekonują argumenty zawarte w decyzji podatkowej, dopiero powaga

sali sądowej i słowa sędziego przekonują go do uznania argumentów, które w zasadzie były mu już wcześniej znane.

SP: Podobnie jest w Polsce, sędzia musi przekonywać strony. Byłem pełen podziwu dla Pani, jak szybko przekonała Pani podatnika do wycofania skargi.

SF: Musiał mi uwierzyć. Było to dla niego korzystniejsze finansowo, ponieważ nie musiał ponosić pełnej opłaty sądowej.

SP: A czy podatnik mógł wnioskować o zawieszenie sprawy podatkowej do czasu rozstrzygnięcia sprawy cywilnej w przedmiocie wierzytelności spółki wobec podatnika.

SF: Taka możliwość zawieszenia postępowania jest dopuszczalna. Ale czyni się to tylko wtedy, gdy sprawa, która ma być rozstrzygnięta przed innym sądem, ma prejudycjalne znaczenie dla rozstrzygnięcia postępowania podatkowego. Tutaj nie miało to miejsca, przedmiot rozstrzygnięcia sprawy cywilnej nie miał znaczenia dla rozstrzygnięcia podatkowego.

SP: Czy możemy wrócić do samej rozprawy. Mieliśmy wywieszoną wokandę na korytarzu i na wokandzie nie było nazwiska podatnika. Dlaczego?

SF: Kwestia ujawniania nazwisk stron na wokandzie była i jest sprawą kontrowersyjną. Chodzi o tajemnicę podatkową. Jest to bardzo wrażliwa i drażliwa sprawa w Niemczech. Z jednej strony mamy tajemnicę podatkową, a z drugiej strony jednak obowiązuje jawność rozpraw. Jawność jest niezwykle ważna, tak aby rozstrzygnięcia nie zapadały w zaciszu gabinetu.

SP: A czy podczas dzisiejszej rozprawy podatnik mógłby wnosić o utajnienie rozprawy?

SF: Tak. Podatnik może bez uzasadnienia wnosić o utajnienie rozprawy. W takiej sytuacji sąd nie ma wyjścia, musi wyłączyć jawność.

SP: Czy podatnik o tym wiedział?

SF: Nie wiem, nie ma obowiązku pouczenia stron o tym uprawnieniu. Oczywiście gdyby zapytał o możliwość wyłączenia jawności rozprawy, to zostałyby mu to wyjaśnione. Ale jak jestem sędzią od 14 lat, to tylko jeden raz jawność rozprawy była wyłączona. Natomiast strona nie ma możliwości wnoszenia o niewywieszanie jego nazwiska na wokandzie. Oznacza to, że zawsze dojdzie do ujawnienia, że dana osoba ma sprawę przed sądem podatkowym. W ostatnich latach zdarzyło się, że pewien dziennikarz pojawiał się przed Najwyższym Sądem Finansowym i fotografował wokandy. Tego nie można mu było zabronić, podobnie jak nie można było mu zabronić odpisania wokandy. Dziennikarz ten stworzył sobie bazę danych z nazwiskami i sygnaturami, a następnie dopasowywał je do publikowanych wyroków, z których usuwa się nazwiska, ale po sygnaturze akt można łatwo dojść, czyja to była sprawa. Najwyższy Sąd Finansowy zlecił przygotowanie opinii naukowej na ten temat i jej wynik był taki, że wywieszanie nazwisk na wokandzie narusza tajemnicę podatkową. Obradowało nad tym prezydium Najwyższego Sądu Finansowego i postanowiono ze względu na przyczyny historyczne, że dalej się będzie wywieszać nazwiska na wokandzie, ponieważ zawsze tak robiono. Jednakże każdy przewodniczący w swojej izbie może zarządzić inaczej i robić jak uważa. W naszym sądzie także nad tym dyskutowano i np. w naszym senacie już nie ujawnia się nazwisk na wokandach. Zagadnienie to będzie wkrótce dyskutowane na forum wszystkich przewodniczących wydziałów/senatów.

SP: A skąd sąd wie, kto się stawił na sali? Jak ustalana jest tożsamość stron? Czy sąd pyta i sprawdza tożsamość?

SF: Sędzia zawsze pyta o to, kto się stawił na rozprawie. I pomimo tego, że na wokandzie nie ma nazwiska, to sędzia pyta, kto się stawił.

SP: Czy sędzia może poprosić o okazanie dowodu tożsamości?

SF: Tak, jakby miał wątpliwość co do tożsamości danej osoby. Ale normalnie tego się nie robi. Jeżeli ktoś się stawia i twierdzi, że jest skarżącym, to nie ma powodów, aby w to wątpić.

SP: A jeżeli skarżący umówi się z kimś i ten go zastąpi?

SF: Nie było dotychczas takiego przypadku. Zresztą nie ma potrzeby ukrywania się. Pełnomocnik przed sądem I instancji nie musi być adwokatem, więc nie ma potrzeby wprowadzania sądu w błąd, bo można po prostu udzielić pełnomocnictwa.

SP: A przed Najwyższym Sądem Finansowym? Czy tam istnieje przymus adwokacki?

SF: Tak, tam strona musi być reprezentowana przez adwokata albo doradcę podatkowego.

SP: Chciałbym zapytać o strój sędziego? Czy tylko toga, czy także pozostałe elementy stroju są w pewien formalny sposób określone?

SF: Jeżeli chodzi o mężczyzn, to jest to biała koszula i biały krawat. Natomiast w przypadku kobiet jest to biała bluzka, może być z wysokim albo niskim kołnierzem.

SP: Czy jeżeli jest skład pełnego senatu, to przewodniczący nosi coś szczególnego, np. łańcuch?

SF: Nie, nic go nie wyróżnia, poza tym, że zasiada pośrodku składu.

SP: W jakich sytuacjach na sali sądowej jest protokolant?

SF: Z reguły sędzia może zażądać obecności protokolanta, jeśli przesłuchiwani są świadkowie. W naszym senacie, jeżeli ktoś z personelu

biurowego ma czas, to wtedy przychodzi na salę i protokołuje. Tak czy inaczej zawsze protokół powstaje. Zawsze protokół dostarczany jest stronom, nie muszą one o to wnioskować. Protokół wysyłany jest pocztą. Natomiast co do sporządzenia protokołu przez sędziów, to każdy z sędziów referentów zna swoje sprawy i wie, co może się na rozprawie zdarzyć, jakie mogą być podjęte postanowienia. Na tej podstawie przygotowuje się wzór/formularz protokołu. Dzięki temu można przygotować przed rozprawą prawie gotowy protokół.

SP: W Polsce zasadą jest, że na każdej rozprawie jest protokolant. Sędzia dyktuje protokolantowi, co ma być zapisane do protokołu. Ale kopie protokołu wydaje się stronom tylko na wniosek. A gdy jest wniosek o uzasadnienie wyroku, to jest on sporządzany tylko, gdy sąd oddala skargę. A gdy skarga jest uznawana, to wtedy sąd sporządza uzasadnienie z urzędu. Natomiast w NSA każdy wyrok jest uzasadniany i wyrok wraz z uzasadnieniem jest wysyłany stronom.

SF: W Niemczech każdy wyrok musi być uzasadniony, ale są pewne ułatwienia. Np. sąd w uzasadnieniu może napisać, że przejmuje argumenty strony albo argumenty z decyzji organu II instancji. Wtedy sąd zapisuje w uzasadnieniu, że uznaje argumenty podatnika albo organu podatkowego.

SP: W Polsce zawsze uzasadnienie musi być pełne. Jeżeli sąd przejmuje argumenty podatnika albo organu, to trzeba to jeszcze raz napisać.

SF: W Niemczech często sąd odnosi się do decyzji odwoławczej punktowo.

SP: Czy jest termin na przygotowanie uzasadnienia?

SF: W terminie 2 tygodni wyrok powinien być przekazany sekretariatowi sądowemu do dalszego opracowywania. Podczas ogłoszenia wyroku, jeżeli strony są na sali, to sąd podaje uzasadnienie/motywy ustnie. Można również, zamiast ustnego ogłaszania wyroku, doręczyć go pocztą. Wtedy

w terminie 14 dni wyrok zawierający sentencję powinien trafić do sekretariatu. Jest orzecznictwo Naczelnego Sądu Finansowego, wedle którego uzasadnienie wyroku powinno być sporządzone w terminie 5 miesięcy od ustnego ogłoszenia wyroku albo doręczenia wyroku pocztą. W naszym sądzie wyrok wraz z uzasadnieniem jest doręczany zazwyczaj w terminie 10 dni. Cytowane orzecznictwo Naczelnego Sądu Finansowego dotyczy przypadków ekstremalnych i jeżeli ten 5-miesięczny termin byłby przekroczony, to należy przeprowadzić ponownie całe postępowanie sądowe.

SP: Czy orzeczenie i uzasadnienie musi zostać podpisane przez wszystkich sędziów?

SF: Musi zostać podpisane przez sędziów zawodowych. Ławnicy nie podpisują wyroku, choć ich głos jest równoważny głosom sędziów zawodowych.

SP: Czy w sprawach podatkowych często dopuszczany jest dowód z przesłuchania świadków lub z oględziny?

SF: Teoretycznie jest to możliwe. Wśród środków dowodowych mamy opinie biegłych, przesłuchanie świadków, dowód z dokumentów, dokonanie oględzin, a także, jeżeli to nie jest wystarczające, także przesłuchanie stron. Bardzo rzadko zdarzają się świadkowie i dowód z oględzin. Najczęstszym środkiem dowodowym jest dowód z dokumentów, ale także częste opinie biegłych. Przykładowo sędzia ma w swoim referacie wiele spraw dotyczących nieruchomości. Sąd nie jest w stanie określić wartości nieruchomości i dlatego konieczne jest powoływanie biegłych. Dowód ze świadków zdarza się bardzo rzadko. Dowód z oględzin zdarza się, np. gdy ktoś rozlicza koszty utrzymania dwóch gospodarstw domowych i wtedy sprawdza się w drodze oględzin, czy faktycznie dany podatnik utrzymuje dwa domy. Kiedyś mieliśmy zabawny przypadek, gdy przedsiębiorca ustawiający automaty do gry chciał wykazać, że nabył wymagane doświadczenie poprzez powołanie ponad 20 świadków – prowadzących hotele, którzy mieli zeznawać o tym,

jak on ustawiał te automaty. Po 4 świadkach podatnik cofnął skargę. Jeżeli chodzi o oględziny, to zdarza się to także w przypadku rozstrzygnięć, czy auto jest osobowe czy ciężarowe. Oględziny najczęściej polegają na stwierdzeniu, czy tylne siedzenia zostały wymontowane czy też nie. Oględzin dokonuje się także, gdy ktoś twierdzi, że prowadzi biuro w domu i rozlicza część kosztów. Opowiadał pewien sędzia, że w tego rodzaju sprawach wyznaczał rozprawę na koniec wokandy i zarządzał oględziny. Skutkowało to tym, że skarżący cofali skargę, ponieważ nie byli przygotowani na taki rozwój sytuacji i nie spreparowali sobie odpowiedniego pomieszczenia biurowego w domu.

SP: A czy podatki lokalne także podlegają jurysdykcji tego sądu?

SF: Tutaj trzeba rozróżnić pomiędzy landem Berlin a landem Brandenburgia. W Berlinie urzędy podatkowe administrują także podatkami lokalnymi, a w Brandenburgii podatkami lokalnymi zarządzają samorządy gminne i dlatego sprawy te rozstrzygane są przez sądy ogólnoadministracyjne.

SP: Czyli co do zasady podatki lokalne nie wchodzą pod jurysdykcję sądów podatkowych?

SF: Tak, inaczej jest tylko w przypadku miast landów.

SP: Czy skarga do sądu kasacyjnego musi być przygotowana w sformalizowany sposób? Musi zawierać zarzuty?

SF: Trzeba zwrócić przede wszystkim uwagę na to, że zazwyczaj skarga do Najwyższego Sądu Finansowego jest niedopuszczalna. W takiej sytuacji niezadowolony z takiej decyzji może zaskarżyć niedopuszczalność rewizji. Te skargi mają pewną sformalizowaną strukturę. Należy w tej skardze wykazać, dlaczego dany wyrok zasługuje na rewizję. Na tym większość podatników gubi się. Często doradcy podatkowi skarżąc niedopuszczalność skargi rewizyjnej, wchodzą w rozważania merytoryczne, podczas gdy należy wykazać, dlaczego

rewizja powinna być dopuszczalna. Aby rewizja została przez sąd dopuszczona, orzeczenie sądu I instancji musi spełniać jedną z przesłanej rewizji:

1. występowanie istotnego problemu prawnego o zasadniczym znaczeniu,
2. sąd I instancji w sposób znaczący odstąpił od linii orzeczniczej Najwyższego Sądu Finansowego,
3. sąd I instancji w istotny sposób naruszył zasady postępowania.

Dwie pierwsze przesłanki – zazwyczaj sąd I instancji sam je uzasadnia i wskazuje na ich brak. Natomiast co do trzeciej przesłanki, to zazwyczaj sąd I instancji na nią nie wskazuje, ponieważ nie popełniłby tego błędu, gdyby go wcześniej zauważył.

SP: Czy postępowanie sądowe uregulowane jest tylko w ustawie o sądach administracyjno-finansowych?

SF: Częściowo stosuje się przepisy postępowania cywilnego. Ustawa o sądach administracyjno-finansowych zawiera odesłanie do ustawy o postępowaniu cywilnym, szczególnie w zakresie postępowania dowodowego, sporządzania protokołu tam, gdzie nie trzeba wprowadzać szczególnych norm odrębnych dla postępowania przed sądami finansowymi. W tej ustawie uregulowane jest postępowanie przed sądem I instancji i przed sądem rewizyjnym. Wiele z tych przepisów się pokrywa. Istotna różnica, o którą Pan pytał, jest taka, że Najwyższy Sąd Finansowy ma 2 miesiące na sporządzenie uzasadnienia do wyroku.

SP: Dziękuję za bardzo pomocną i ciekawą rozmowę. Niezwykle wiele elementów jest dla mnie nowych. Bardzo się cieszę z tego, że mogłem wziąć udział w rozprawie. Mam nadzieję, że w przyszłym roku uda nam się spotkać na konferencji w Polsce o postępowaniu podatkowym, na którą już Państwa zapraszam.



Sekretariat sądu finansowego w Cottbus



Sekretariat sądu finansowego w Cottbus

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W IZBIE SKARBOWEJ W BRNIE.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Brno, 15-16 marca 2009 r.

**Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza
w Izbie Skarbowej w Brnie z 16 marca 2009 r.**

Rozmówcy:

**JUDr. Hana Vejvodová, mgr David Jeroušek, mgr Miloš Sochor, mgr
Tomáš Rozehnal, dr Dana Šramkova oraz dr Sławomir Presnarowicz**

Tłumacz:

Damian Czudek



**Od lewej stoją: dr Sławomir Presnarowicz, JUDr. Hana Vejvodová,
mgr David Jeroušek, mgr Miloš Sochor, mgr Tomáš Rozehnal**

SP: Teraz jesteśmy w Finančním Ředitelství (Izba Skarbowa) w Brnie, jest to organ podatkowy II stopnia. Pani nazywa się Hana Vejvodová i jest przewodniczącą działu... Jakiego działu?

Hana Vejvodová (HV): Na początku powiem coś o Izbie Skarbowej w Brnie. Izba Skarbowa jest drugim stopniem, jak Pan już zaznaczył, jest organem odwoławczym, i my tutaj, w Brnie, nadzorujemy 46 urzędów skarbowych. Znajdują się one w trzech rejonach (krajach) – południowomorawski, zliński, vysočina. Są również dalsze izby skarbowe: Hradec Králové, Ostrava, Ústí nad Labem, Praha i dla Miasta Stołecznego Praga w Českých Budějovicích a Plzni. Czyli jest więcej rejonów, aniżeli izb skarbowych. Jest przygotowywany projekt, wg którego powinno dojść do ujednolicenia, ale było by to bardzo kosztowne. Jesteśmy największą izbą skarbową w kraju, dlatego że nadzorujemy urzędy skarbowe z trzech okręgów. Mój dział jest działem prawnym, czyli zajmujemy się sprawami prawnymi, a metodycznymi na obszarze administracji podatkowej. Chodzi o metodykę postępowania administracyjnego i podatkowego w postępowaniu podatkowym przed organami podatkowymi, włącznie z zabezpieczeniem wykonania zobowiązań podatkowych (np. poprzez zastawę), egzekucjami zaległości podatkowych... Reprezentujemy również izbę skarbową jako organ odwoławczy przed sądami – sądami administracyjnymi rejonowymi, i po podaniu skargi kasacyjnej przed Naczelnym Sądem Administracyjnym. Prawnicy z mego działu jednak podejmują decyzje na szczeblu odwoławczym przed organem podatkowym – decydują o odwołaniach procesowych i dotyczących spraw egzekucji, metodycznie zarządzają urzędami skarbowymi, metodycznie prowadzą również inne działy Izby Skarbowej w Brnie, jeżeli chodzi o sprawy prawa procesowego – administracji podatkowej, są lektorami i uczą innych pracowników podczas ich doksztalcenia, wykładają pracownikom z całej republiki, dlatego że program nauczania jest prowadzony przez Ministerstwo Finansów i jest wspólny dla całej republiki. Uczymy pracowników administracji podatkowej, egzekucji zaległości podatkowych i podstawy prawa – ogólne pytania. Najpowszechniejszą czynnością jest reprezentacja izby przed sądami, pisanie podań, odpowiedzi na pozwy, skarg kasacyjnych. To wszystko dotyczyło podatków. My, jako oddział, służymy również pomocą izbie skarbowej – izba skarbowa jest osobą prawną. Jest wprowadziona podporządkowana ministrowi, lecz jest samodzielną jednostką gospodarczą i księgową, czyli prowadzi przetargi publiczne – tam

jesteśmy (prawnicy z naszego działu) członkami komisji, mamy również komisję ds. odszkodowań, komisję ds. odszkodowań w sprawach prawa pracy, kiedy dojdzie do obrażeń naszych pracowników, prowadzimy sprawy sądowe dotyczące odszkodowań – w przypadku włamania do urzędu skarbowego. Czyli wszystko, co jest związane z prawem, również z prawem pracy.

Niektórzy z kolegów prawników z naszego działu również reprezentują państwo, Republikę Czeską, Ministerstwo Finansów w sprawach odszkodowań, kiedy odpowiedzialność za odszkodowanie ma państwo – Ministerstwo. W takich sprawach są koledzy wprost pełnomocnikami ministra finansów. Czyli są w pozycji analogicznej do pozycji adwokata. Są oni prawnikami z izby, dlatego że w ministerstwie nie ma tytułu prawników o odpowiedniej kwalifikacji.

SP: A ile jest izb skarbowych?

HV: Osiem w całej Republice Czeskiej. Dla Miasta Stołecznego Praga, dla okolic Pragi, Ústí nad Labem, Hradec Králové, Ostrava, České Budějovice, Plzeň i Brno. To wszystko. Nad nami jest już tylko Ministerstwo Finansów z siedzibą w Pradze.

SP: Ile jest urzędów skarbowych w całej Republice Czeskiej?

HV: 199 urzędów skarbowych.

SP: A urzędy celne?

HV: Urzędy celne są oddzielne, ale należą również pod Ministerstwo Finansów. W ramach tego projektu ma zostać połączona administracja podatkowa i celna.

SP: Chciałbym zapytać o takie podstawowe rzeczy dotyczące urzędów skarbowych. Ile czasu trzeba na wydanie decyzji?

HV: W ustawie nie ma terminów do wydania decyzji, i z historycznego punktu widzenia długo opieraliśmy się wprowadzeniu terminów do ustawy, ale później rozpoczęli orzekać Naczelny Sąd Administracyjny i Sąd Konstytucyjny i zaczęli nas ograniczać terminami. Czyli dzisiaj mamy rozporządzenie (instrukcja) ministra, które stanowi, do kiedy powinna być wydana decyzja. Terminy te zależą od rodzaju decyzji, od tego, jak dana sprawa jest zawiła i w tym nakazie są one określone. Najkrótszy termin do wydania decyzji to 1 miesiąc, np. podczas przeprowadzania kontroli podatkowej, gdy podmiot podatkowy ma pretensję do sposobu, w jaki kontrola jest prowadzona, musi o takiej pretensji przewodniczący tego urzędu zadecydować w terminie jednego miesiąca.

SP: Czy jest jeszcze jakaś inna ustawa, która normuje sprawy kontroli podatkowej?

HV: Oprócz ordynacji podatkowej już tylko metodyka organu podatkowego. Czyli w ustawie są przepisy dotyczące kontroli podatkowej, ale termin jest w rozporządzeniu ministra.

SP: Czy jest odrębna ustawa o kontroli podatkowej?

HV: W Czechach nie ma odrębnej ustawy o kontroli podatkowej.

SP: W Polsce istnieje również kontrola skarbową i policja skarbową, która ma szerokie uprawnienia, ale nie może kontrolować podatków lokalnych. Wszystkie inne mogą.

HV: U nas tego nie ma. Wszystko to jest w ramach prawa karnego pod nadzorem ministra sprawiedliwości.

SP: Czyli w Polsce może nastąpić sytuacja, że do jednego podatnika przyjdzie na kontrolę urząd kontroli skarbowej, a do drugiego urząd skarbowy, a niektórzy twierdzą, że to jest sprzeczne z konstytucją. I może to również nastąpić w tym samym czasie, ale wg ustawy o swobodzie

działalności gospodarczej podatnik nie może być w tym samym czasie kontrolowany przez więcej niż jeden organ. Podatnicy najbardziej boją się policji skarbowej. Policja ma większe możliwości – podsłuch, podglądanie, aresztowanie. Decyzja wydana przez policję skarbową jest wiążąca i dla urzędu skarbowego, i dla podatnika.

Czyli rozumiem, że w Republice Czeskiej nie ma policji skarbowej?

HV: Specjalnej policji nie mamy. Jest zwykła policja, która na zawiadomienie urzędu skarbowego lub celnego rozpoczyna dochodzenie w danej sprawie, ale nie określa obowiązku podatkowego, tylko udziela kary – prawo karne.

SP: A czy jak już organ I instancji wyda decyzję, to on tę decyzję doręcza przez pocztę?

HV: Na razie wszystko doręczamy za pośrednictwem poczty, a nie elektronicznie, jeżeli tak brzmi Pana pytanie. Ale także mogą doręczać pracownicy urzędu skarbowego. 90% decyzji doręczanych jest pocztą. Mamy jednak nową ustawę, na podstawie której urzędnicy będą mogli doręczać elektronicznie do tzw. skrzynki cyfrowej (datová schránka).

SP: Czy musi być potwierdzenie odbioru decyzji, które podpisuje podatnik?

HV: Na razie tak.

SP: A jak nie ma go w domu?

HV: W takim razie następuje fikcja doręczenia (kiedy przebywa w domu, lecz nie odbiera poczty). Jeżeli jest np. w więzieniu, uzdrowisku, wtedy poczta powinna poinformować nas, że podatnik nie przebywa w domu. W takim razie musimy doręczać ponownie, jeżeli wiemy, gdzie podatnik aktualnie przebywa.

Od połowy tego roku będzie nowa regulacja doręczania. Jednakowa dla sądów, organów administracyjnych, również dla administracji podatkowej.

Jeżeli podatnik nie odbierze przesyłki nawet w dodatkowym terminie (przesyłka jest umieszczona na poczcie, o czym jest podatnik poinformowany), to poczta wrzuci przesyłkę po upływie terminu do jego skrzynki pocztowej i tym zostaje przesyłka doręczona – ponownie chodzi o fikcję doręczenia.

SP: Od kiedy liczy się termin do wniesienia odwołania, jeżeli nastąpiło doręczenie – fikcja doręczenia?

HV: Jednakowo, jakby było doręczono zwykłym sposobem. W zasadzie podatnik ma 30 dni na wniesienie odwołania od doręczenia – liczone od następnego dnia po upływie terminu fikcji. Fikcja doręczenia nastąpi po upływie 15 dni.

SP: Czy odwołanie wnosi podatnik do izby skarbowej czy do urzędu?

HV: Do urzędu skarbowego – ten musi przygotować akta sprawy wraz ze sprawozdaniem do izby skarbowej. Jeżeli wniesie odwołanie prosto do nas, to i tak go scedujemy do urzędu.

SP: A ile czasu ma izba na załatwienie sprawy?

HV: 6 miesięcy w sprawach podatkowych – wg rozporządzenia ministra – od wniesienia odwołania do urzędu skarbowego lub gdziekolwiek indziej, też jeżeli chodzi o administrację podatkową. A urząd skarbowy ma 1 miesiąc na przygotowanie akt i przekazanie odwołania izbie skarbowej.

W sprawach zawiłych rozporządzenie mówi, że termin można przedłużyć, ale zawsze o przedłużeniu musi zdecydować urząd wyższego stopnia. Czyli izba skarbową decyduje o przedłużeniu terminu w urzędzie,

a minister finansów, jeżeli izba potrzebuje więcej czasu na podjęcie decyzji w sprawie.

Jeżeli jednak w ramach procedury odwoławczej, np. dochodzi do przesłuchań świadków, to termin się wydłuża, dlatego że takie sprawy są czasochłonne – musi to być jednak wyraźnie widoczne w aktach sprawy, dlatego został termin wydłużony.

SP: Czy urząd skarbowy może uznać te odwołania?

HV: Tak, może. Chodzi o tzw. autoremedurę. Musi jednak uznać go w całości lub częściowo. Jeżeli uzna go w całości, to może sam zadecydować o odwołaniu. Jeżeli uzna go tylko częściowo, to w tej części, w której go uznał, sam zadecyduje, a w pozostałej części, gdzie nie zgodził się z odwołaniem, musi taką niezgodną z odwołaniem decyzję uzasadnić i przekazać izbie skarbowej – II instancji.

SP: Czyli organ może zmienić decyzję sam i wydaje decyzję nową... i od tej decyzji można się także odwołać w terminie 1 miesiąca?

HV: Tak. Liczone od dnia następującego po doręczeniu decyzji podatnikowi. Urząd skarbowy nie decyduje w tej chwili o stronie materialnej sprawy, ale procesowej, także wydaje decyzję, a w niej stwierdza, czy są spełnione procesowe przesłanki do wniesienia odwołania.

SP: Czy odwołanie musi zawierać jakieś formalne elementy?

HV: § 32 – formalne należności, które musi zawierać każda decyzja (generalne), § 48/4 specjalne należności, które musi (obligatoryjnie) zawierać odwołanie:

- dokładne wskazanie organu podatkowego (który wydaje decyzję),
- dokładna identyfikacja podatnika,
- numer akt sprawy lub dokładna identyfikacja decyzji, przeciw której jest podawane odwołanie,

- określenie ustawowych powodów do wniesienia odwołania – podstawy prawne i skutkowe,
- określenie środków dowodowych – podatnik może złożyć jakieś wyjaśnienia, przedstawić inny dokument – np. fakturę, której wcześniej nie przedłożył, chce przesłuchać świadka,
- określenie wyroku nowej decyzji – określenie, o jaką zmianę chodzi, jak powinna wg niego brzmieć decyzja organu odwoławczego – czy chce uchylić, zmienić, w jakiej części czy w jakim zakresie.

SP: Czy są jeszcze jakieś inne wymogi?

HV: Jeżeli podatnik w odwołaniu nie zaznaczy wszystkich należności, to organ podatkowy – I instancji – wezwie podatnika do uzupełnienia potrzebnych należności w terminie 15 dni. Nie ma szczególnie wyznaczonego terminu. Termin jednego miesiąca do przekazania sprawy w takim razie przedłuża się – dlatego że to odwołanie nie miało potrzebnych należności. To wynika z tego § 48.

SP: A gdy tego podatnik nie uzupełni?

HV: Jeżeli uzupełni, to kontynuuje się procedura odwołania, jeżeli nie uzupełni, to urząd skarbowy umorzy postępowanie – formą decyzji, przeciw której znów można się odwołać, lecz tylko odwołać się do tych powodów, które urząd wskazał za powody umorzenia postępowania.

SP: Czy urzędy przystępują do tych formalnych należności bardzo rygorystycznie? Formalnie?

HV: Ten oto problem jest przedmiotem długoletnich dyskusji. W ustawie mamy jeszcze artykuł, który mówi, że wniosek „oceniaemy” wg jego treści (zawartości) – nieważne, co uczestnik napisze np. w tytule – jak nazwie to podanie, wniosek... ale ważne jest, co napisze w jego treści... o co mu chodzi... (21 ust. 7). Chodzi o ogólną zasadę.

Kiedyś były poglądy, iż podatnik musiał we wniosku precyzyjnie napisać, o co mu chodzi, np. że chce uchylić decyzję organu pierwszego stopnia... Później jednak sądy zaczęły orzekać, że nie musi być zaznaczone przez podatnika, co ma się stać z decyzją organu I instancji, czyli np. kiedy organ odwoławczy ma decyzję uchylić. Musi to być jednak zrozumiałe z tekstu tego wniosku, np. w tym wypadku odwołania. A organ podatkowy miałby sam posądzić, czy decyzję unieważni lub zmieni...

SP: Jeżeli już przychodzi odwołanie do izby skarbowej, to jak toczy się postępowanie dalej, jak można sprawę rozstrzygnąć? Można je (odwołanie) utrzymać w mocy, uchylić...

HV: § 50 ust. 3 – czyli może decyzję zmienić – również na niekorzyść podatnika; może skorzystać jeszcze później z nadzwyczajnych środków odwoławczych – np. wniosek do ministra o nieważność decyzji, uchylić – to już jest końcowa decyzja, nie wraca do organu pierwszego stopnia, jest to uchylenie na zawsze.

SP: Czy organ odwoławczy może prowadzić postępowanie dowodowe? Przesłuchanie świadków...

HV: Tak, może.

SP: A czy wtedy ma więcej czasu na załatwienie sprawy?

HV: Tak, oczywiście. Kiedy prowadzi postępowanie dowodowe, to termin do wydania decyzji (6 miesięcy) nie biegnie, zatrzymuje się na okres prowadzenia postępowania dowodowego.

Tu mówimy o terminie w rozporządzeniu ministra. Ważne z tego punktu widzenia jest również przedawnienie – § 47 – Terminy do ustalenia zobowiązania podatkowego – 3 lata. Jeżeli organ podatkowy rozpocznie kontrolę podatkową, to tym aktem postępowania jest ten termin przedłużony o następne 3 lata. Te akty nie są dokładnie zdefiniowane

w ustawie, są one definiowane poprzez orzeczenia sądów administracyjnych.

W tym momencie przebiegają w parlamencie obrady nad nową ordynacją podatkową, może wejdzie w życie w 2010 r. Tam będą już te akty (czynności) wymienione.

SP: A czy jest również zmieniona konstrukcja odwołania?

HV: Nie, ta pozostaje bez zmian.

SP: Do jakich zmian ma dojść?

HV: Chodzi o przeróżne zmiany, ale jeżeli chodzi o odwołanie, to nie dochodzi do zmian. Można to znaleźć na stronach internetowych Parlamentu.

SP: A czy izba skarbową może zrobić rozprawę – wezwać podatnika, świadka i ich konfrontować, i zapisać do protokołu z rozprawy?

HV: Tak, jest to możliwe. Ja bym nawet była za korzystaniem z konfrontacji częściej, jednak poszczególne działy izby skarbowej upraszczają sobie sprawę i zlecają zrobienie konfrontacji urzędowi skarbowemu, czyli nie jest uchylona decyzja, ale urząd otrzymuje zlecenie, by w jakiś konkretny sposób dalej postępował.

Trzeba powiedzieć, że nasz dział nie decyduje o podatkach. Na to mamy działy zajmujące się podatkami bezpośrednimi – podatkiem dochodowym, podatkiem VAT, podatkami majątkowymi i podatkami korporacji. Mamy 4 działy zajmujące się podatkami.

SP: Jakimi podatkami zarządza gmina?

HV: Np. od psów, opłatą miejscową, opłatą uzdrowską...

SP: A podatek od nieruchomości?

HV: Tym zarządza urząd skarbowy. Ale opłata miejscowa jest dochodem gminy.

SP: Czy kiedy podatnik wnosi odwołanie, to może wystąpić, żeby wstrzymać wykonanie decyzji?

HV: Tak, może złożyć wniosek o wstrzymanie wykonania decyzji, decyzje podejmuje urząd skarbowy – musi wydać decyzję. Przesłanka ustawowa znajduje się w § 60 – Odroczenie płacenia podatku, rozłożenie płacenia podatku na raty. Taki wniosek może podatnik złożyć nawet wtedy, gdy nie podał odwołania. Np. kiedy nie ma pieniędzy i chce poprosić o zmianę terminu płatności podatku. O wstrzymaniu wykonalności decyzji po podaniu odwołania mówi nowa ordynacja podatkowa, i tak może w przyszłości u nas będzie.

SP: Czy w Republice Czeskiej jest również możliwość umorzenia obowiązku płacenia podatku ze względu na sytuację osobistą podatnika?

HV: Tak, jest. Zależy jednak od uznania urzędu.

SP: Czyli w tym momencie nie ma innych przepisów o wstrzymaniu decyzji?

HV: Nie. Nie ma, tylko to, co zapisano w § 60. W nowej ordynacji taka możliwość będzie, podatnik będzie musiał zapłacić aż po uprawomocnieniu decyzji. Jeżeli później dojdzie do uchylenia decyzji, to urząd skarbowy musi później ponieść koszty (zrekompensować stratę) niepoprawnej decyzji wraz z uiszczeniem odsetek z bezpodstawnie zapłaconego podatku (tej kwoty).

SP: A jaka jest wysokość odsetek?

HV: Ustawowe odsetki.

SP: Ile czasu podatnik ma na wniesienie skargi do sądu?

HV: 2 miesiące od następnego dnia po dniu doręczenia decyzji organu odwoławczego. Moc prawna – w dniu doręczenia decyzji.

SP: A czy można już egzekwować?

HV: Tak. A w praktyce także po nabyciu mocy prawnej egzekwujemy – jeżeli urząd nie ma wątpliwości o poprawności decyzji. Ogólnie jest tak, że nie ma wstrzymania wykonalności. Tylko na wniosek do sądu, który o wstrzymaniu zadecyduje.

SP: A gdzie wnosi się skargę?

HV: Skargę wnosi się do sądu, ale nawet jak złoży się wniosek w urzędzie, to termin zostaje dotrzymany. W decyzji organu odwoławczego nie ma pouczenia o możliwości złożenia skargi do sądu.

SP: Czy izba skarbowa może w całości uwzględnić skargę i nie przesyłać jej do sądu?

HV: Izba skarbowa nie może już tej decyzji zmienić.

SP: A jak podatnik przedstawi nowe dowody?

HV: W tej fazie jest już za późno. Miał tak uczynić przed organem podatkowym, kiedy ma obowiązek dowodowy. Jest zasada koncentracji materiału dowodowego na tym etapie. A nawet jak je przedstawi przed sądem, to sąd nie będzie ich brał pod uwagę.

SP: Czy jest możliwe prowadzenie mediacji przed sądem?

HV: Nie ma takiej możliwości w sądownictwie administracyjnym. Tutaj sprawdza się tylko to, czy decyzja jest zgodna czy niezgodna z ustawą. Natomiast w sądownictwie cywilnym jest taka możliwość.

SP: Bardzo dziękuję za możliwość rozmowy i poświęcony czas, bo wiem, że macie dużo pracy. Już teraz chciałbym zaprosić na konferencję, która odbędzie się w przyszłości. Oczywiście w odpowiednim czasie przyślę zaproszenie.



Przed siedzibą Izby Skarbowej w Brnie. Od prawej: dr Dana Šramkova oraz dr Sławomir Presnarowicz

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W NACZELNYM SĄDZIE
ADMINISTRACYJNYM
REPUBLIKI CZESKIEJ W BRNIE.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Brno, 16 marca 2009 r.

**Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza
w Naczelnym Sądzie Administracyjnym Republiki Czeskiej w Brnie
z 16 marca 2009 r.**

Rozmówcy:

doc. JUDr. Petr Prucha, CSc., oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Damian Czudek



Od lewej stoją: doc. JUDr. Petr Prucha, CSc., oraz dr Sławomir Presnarowicz

Petr Prucha (PP): Przygotowałem Panu doktorowi aktualny tekst ustawy o postępowaniu administracyjnym (Správní řád) wraz z ostatnią zmianą pod numerem 7/2009 i aktualny tekst Soudního řádu správního (czeska

ustawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi). Przygotowałem Panu również jedną publikację „Soudní kontrola“ (Kontrola sądowa) o ustawie o postępowaniu administracyjnym, która dotyczy także sądownictwa administracyjnego.

SP: Teraz jestem na etapie pisania pracy habilitacyjnej na temat modelu odwoławczego polskiego postępowania podatkowego, ale uważam, że powinienem również w mojej pracy włączyć i odmienne procedury z innych krajów (zwłaszcza europejskich), jak procedury odwoławcze podatkowe i sądowe. Byłem już w Londynie, Berlinie, w Rosji w Woroneżu, w Grodnie na Białorusi i dlatego też teraz przyjechałem do Brna. Również bardzo dziękuję Panu za możliwość spotkania i poświęcony czas, bo wiem, że sędziowie są bardzo zajęci. Sam jestem sędzią.

PP: Bardzo dziękuję za pozdrowienia i ja również Pana doktora pozdrawiam.

W Czechach regulacja podatków jest inna niż w Polsce, ogólną ustawą w tym zakresie jest ustawa o postępowaniu administracyjnym, w większości przypadkach ustawą nie można posługiwać się w sprawach podatkowych, ale na przykład w prawie finansowym (w celnictwie) powyższa ustawa ma swe zastosowanie.

SP: Kupiłem książkę „Administracja podatków” i najbardziej interesowałaby mnie część § 48 – to jest podatki.

PP: W Czechach podatki są uregulowane w dwóch przepisach proceduralnych: ogólnym – ustawa o postępowaniu administracyjnym, i podatkowym.

SP: To tak samo jest w Polsce. U nas jest kodeks postępowania administracyjnego (KPA) i ordynacja podatkowa. Też jest to rozdzielone. W części KPA stosuje się subsydiarnie wobec ordynacji podatkowej, na przykład, kiedy podatnik prosi prokuratora o wstęp do sprawy lub

w rozdziale o skargach i wnioskach obywateli, kiedy trzeba skorzystać z KPA, bo nie ma tego postępowania w ordynacji podatkowej. Chodzi o skargi, kiedy urzędnik nieodpowiednio zachował się wobec podatnika. Także to też jest wszystko u nas rozdzielone.

Panie docencie, Pan jest sędzią i zajmuje się Pan sprawami podatkowymi?

PP: Nie za bardzo. Pierwotnie zajmowałem się prawem administracyjnym, prawem administracyjnym ogólnym i pracowałem przez 25 lat na Wydziale Prawa Uniwersytetu Masaryka w Brnie. Teraz mam na Wydziale tylko częściowy etat. Obecnie jestem sędzią Naczelnego Sądu Administracyjnego i interesuję się ogólnym prawem administracyjnym. Sędziowie NSA są podzieleni na dwa kolegia (izby): izbę finansowo-administracyjną i izbę prawa zabezpieczenia socjalnego (opieki społecznej). Oznaczenie izb określono tylko według głównej agendy, inaczej: regułą jest, że do izby fin.-adm. należą wszystkie sprawy niezwiązane z prawem zabezpieczenia socjalnego i tak samo dzieje się w przypadku drugiej izby. Na przykład sprawy związane z azylem, prawem budowlanym, ochroną środowiska i inne mogą być rozpatrzone w obu izbach. Ponieważ jestem sędzią izby prawa zabezpieczenia socjalnego, moje spotkanie z prawem finansowym z tego powodu jest raczej sporadyczne. Czyli obie izby zajmują się wszystkimi sprawami, z wyjątkiem tych należących do drugiej, specjalistycznej izby. Ja jestem członkiem izby do spraw opieki społecznej.

Z punktu widzenia naszej regulacji prawnej u nas kontrola decyzji przebiega w dwu liniach. Skarga może nadejść z procedury zawartej w kodeksie postępowania administracyjnego lub też z tej „drugiej” procedury, a tą jest procedura podatkowa. Czyli w Czechach kontroli sądowej podlegają decyzje, które były wynikiem procedury według KPA (Správní řád) albo były wynikiem procedury podatkowej wg ustawy podatkowej. Mamy tutaj więc dwie podstawowe ustawy w postępowaniu (administracyjnym i podatkowym) i w sądownictwie administracyjnym

łączy się to w jedną wspólną ustawę, na podstawie której przebiega kontrola obu tych grup.

SP: W Polsce jest podobnie. Mój sąd jest sądem I instancji. I u nas też są dwie izby. Ogólnoadministracyjna i finansowa (podatkowa). Ja jestem w izbie finansowej. A naczelny sąd administracyjny jest w Warszawie. Ostatni rok pracowałem jako sędzia w Warszawie, bo byłem na delegacji, żeby pomóc kolegom i rozstrzygać sprawy podatkowe.

Procedura ogólna w Czechach: stížnost – skarga

SP: Chciałem Pana sędziego poprosić o przedstawienie tej procedury. Ogólnie, bo we wszystkich sprawach jest tak samo. I w administracyjnych, i w sprawach podatkowych. Proszę powiedzieć, czy w Czechach jest tak, że na decyzję organu podatkowego służy skarga do sądu I instancji.

PP: U nas jest sprawa bardzo podobna. Obecnie w Czechach ma zastosowanie ogólna reguła, że wraz z wydaniem decyzji administracyjnej (správní rozhodnutí) najpierw trzeba zwrócić się z odwołaniem (apelem) do wyższej instancji, a dopiero potem uczestnik postępowania administracyjnego (na przykład podatnik) może złożyć pozew (žaloba) do sądu. Pozew jest w I instancji. Także obecnie warunkiem jest wyczerpanie wszystkich środków naprawy w administracji (odwołanie i inne), decyzja musi być prawomocna i następnie uczestnik (podatnik) ma możliwość w nieprzekraczalnym terminie 2 miesiące podać pozew do sądu, gdzie w I instancji działają krajské soudy (sądy rejonowe) i w II instancji działa Naczelny Sąd Administracyjny z siedzibą w Brnie.



Doc. JUDr. Petr Prucha przy biurku w siedzibie Naczelnego Sądu Administracyjnego Republiki Czeskiej w Brnie

Procedura w I instancji

PP: W I instancji uczestnik nie potrzebuje adwokata do obrony i organy administracyjne nie mogą być inicjatorem pozwu sądowego. Rozprawa sądowa nie musi być ustna i jeżeli uczestnicy nie życzą sobie rozprawy ustnej i zgadzają się na wydanie decyzji bez sesji, sędzia może wydać decyzję bez sesji. W przypadku, gdy uczestnicy życzą sobie ustnej rozprawy, musi być nakazana rozprawa ustna i sesja z obecnością obu stron.

W Czechach możliwe jest podczas przebiegu rozprawy (sesji) sądowej dopełnianie dowodów aż do wydania wyroku sądowego. Podczas rozprawy sądowej sędzia rozpatruje sprawę (praworządność) po stronie

prawa materialnego i z osobna procesowego. Wada procesowa może być powodem do zniesienia decyzji administracyjnej (aktu), jeżeli jest na tyle istotna, że jej nieusunięcie (następstwa jej nieusunięcia) równałoby się działaniu niezgodnemu z ustawą w rozumieniu prawa materialnego. Musi mieć wpływ na prawo materialne. Sąd w przypadku, gdy doszło do ważnych wad procesowych, może unieważnić akt i go zwrócić do rozpatrzenia albo odrzucić (uchylić), ale w żadnym wypadku sąd nie może zmienić danego aktu. Wyjątkiem są tylko rzeczy dotyczące kar administracyjnych, kiedy sąd może obniżyć karę (na przykład ilość pieniędzy, którą ma uczestnik zapłacić jako karę), ponieważ kiedy sąd miałby możliwość zmiany całkowitej aktu administracyjnego, wykonywałby tym samym moc wykonawczą, do której nie ma upoważnienia.

Przeciwko decyzji sądu I instancji uczestnik lub organ administracyjny mogą złożyć tzw. kasační stížnost (skargę kasacyjną) do Naczelnego Sądu Administracyjnego w określonym czasie 14 dni. Kasační stížnost należy do nadzwyczajnych środków naprawy (mimořádné opravné prostředky). Decyzja NSA jest prawomocna. Sąd może decyzję sądu I instancji bądź potwierdzić i odrzucić, bądź znieść i zwrócić. Problemem jest zawieszenie wykonalności decyzji sądu, ponieważ jeżeli sąd I instancji zniesie decyzję organu administracyjnego, to organ administracyjny ma obowiązek zmienić swoją decyzję, lecz organ administracyjny może w tym samym czasie złożyć skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego, który znowu może inaczej orzec w sprawie → chwilowo istnieją dwie decyzje sądowe. Czyli organ administracyjny następnie wyda decyzję wg orzeczenia sądu rejonowego, lecz w międzyczasie Naczelny Sąd Administracyjny zniesie decyzję sądu I instancji i początkowa decyzja organu administracyjnego na nowo wchodzi w życie, lecz jest już również decyzja druga, dlatego że nie ma zawieszenie wykonalności.

W Czechach nie ma tzw. względnej suspensywności, jednak organy administracyjne wbrew prawu (ponieważ według ustawy miałyby działać)

czekają z realizacją decyzji na decyzję Naczelnego Sądu Administracyjnego.

SP: Panie sędzio, a ile jest sądów I instancji w Czechach?

PP: W Czechach jest oficjalnie 7 sądów I instancji, które w razie potrzeby mogą mieć swoją filię w innych województwach, ponieważ w Czechach jest 14 rejonów samorządowych (województw) i oprócz tego jest 7 rejonów administracji państwowej. Trzeba jednak zabezpieczyć sądownictwo na całym obszarze państwa → po reorganizacji sądownictwa administracyjnego i ustawie o powstaniu województw sądy nie kopiują samorządu (kopiują administrację państwową). Z czasem ma przebiegać reforma, która ustanowi 14 sądów i terazniejsze sądy będą zniesione (obecne rozporządzenie jest z roku 1961). W Czechach istnieją też sądy powiatowe (okresní soudy), ale w nich są rozpatrywane sprawy niezwiązane z administracją (sądownictwo cywilne ogólne).

SP: U nas jest 16 województw i w każdym z nich jest sąd I instancji – administracyjny, oddzielny od sądownictwa ogólnego. Ma również oddzielny budżet. Druga instancja jest w Warszawie – Naczelny Sąd Administracyjny.

PP: W Czechach sądy administracyjne I instancji są częścią składową sądownictwa ogólnego, w ramach wojewódzkich sądów jest tylko senat (izba), która rozpatruje sprawy administracyjne. Drugi stopień jest oddzielny.

Kto sprawuje nadzór nad sądami administracyjnymi w Polsce?

SP: W Polsce funkcjonuje system niezależnego funkcjonowania sądów administracyjnych. Nadzór ostateczny wykonuje prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego odpowiedzialny prezydentowi RP i parlamentowi (powołuje i odwołuje tylko prezydent RP), ponieważ czasami sądy muszą decydować na przykład o decyzji ministra i wtedy może dojść do konfliktu interesów. Sędziowie nie chcą, tak jak w sądownictwie

powszechnym, by nadzór sprawował minister, by polityk decydował o sprawach sądów administracyjnych.

PP: Według mnie takie rozwiązanie jest lepsze niż w Czechach, dlatego że u nas może dojść do sytuacji, kiedy NSA będzie decydowało o decyzji ministerstwa.

SP: Ilu sędziów zatrudnia sąd I instancji tutaj w Brnie?

PP: Sądownictwem administracyjnym w sądzie I instancji zajmuje się około 8–10 sędziów.

SP: W Białymstoku jest 12 sędziów. W różnych miejscach wg ilości spraw, które przychodzą.

PP: Jaka jest przeciętna długość toczenia się sprawy w I i II instancji?

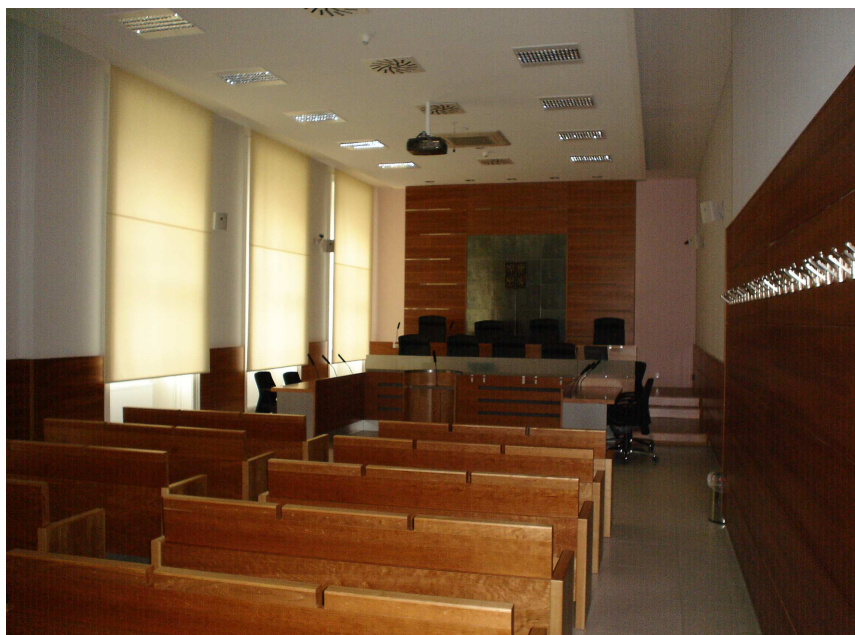
SP: W pierwszej od 3 do 6 miesięcy. Zależy, czy jest np. adwokat z urzędu czy ktoś występuje o zwolnienie z opłaty, nie podpisze skargi. Wyjątkowo dłużej – z powodu następstwa prawnego. A w II instancji toczą się sprawy przeciętnie od jednego roku do dwóch lat.

PP: W Czechach sprawa w sądzie I instancji może przeciętnie trwać 1–2 lata, w II instancji przeciętnie pół roku. Skład NSA obejmuje 29 sędziów, w ustawie nie jest ustalona konkretna ilość sędziów. Przy przygotowaniach nowej ustawy dotyczącej powstania NSA, w których brałem udział, rozważaliśmy nad ilością 55 sędziów, na początku było 17 sędziów i stopniowo, wraz z większą ilością spraw, ich liczba wzrastała. W chwili obecnej jest 29 sędziów, z tym, że powinno być 33. Ale czy naprawdę tak będzie...

Na początku funkcjonowania NSA mieliśmy dużo spraw, ale stopniowo agenda sądowa zaczęła się pomniejszać, przykładem mogą być sprawy azylu, których ilość się zmniejszyła po przystąpieniu Republiki Czeskiej do Unii Europejskiej, ponieważ każdy azylant musi żądać azylu

w pierwszym kraju, do którego wstąpi. Nasz kraj obecnie ma granice tylko z państwami z Unii, toteż azylant żądający prawa azylu może tego dokonać tylko w przypadku przybycia drogą lotniczą.

Obecnie każdy sędzia ma około 60–80 spisów, ale na początku każdy sędzia miał około 250 spisów. Dzisiaj przeciętnie każda sprawa trwa około pół roku, przedtem 1–2 lata.



Jedna z wielu sal rozpraw Naczelnego Sądu Administracyjnego Republiki Czeskiej w Brnie

PP: Oto rodzaje podań na sąd (skarg):

Podstawowe – dotyczą decyzji: decyzja administracyjna, decyzja podatkowa

Bezczynność – samodzielny rodzaj skargi

Nie zgodność z ustawą (nezákonný zásah) – samodzielny rodzaj skargi, kiedy organ administracyjny czyni przeciwko ustawie w sprawie, w której nie wydaje się decyzji, lecz samo to postępowanie organu adm. jest niezgodne z prawem.

Spory o właściwość (kompetenční konflikty)

Spory dotyczące wyborów (volební věci)

Spory dotyczące partii politycznych (věci politických stran)

Od 1 stycznia 2009 r. NSA zajmuje się następną agendą dotyczącą **skarg karnych** wobec sędziów ze wszystkich sądów. NSA jest sądem do spraw karnych sędziów dla wszystkich sądów w Republice Czeskiej.

Najszerzym zakresem są sprawy dotyczące decydowania o sprawach przeciwko decyzjom administracyjnym. W Czechach istnieje dwutorowość kontroli sądowej, (I) decyzje, które dotyczą sedna sprawy, są rozpatrzone przez sądownictwo administracyjne, (II) decyzje organu administracyjnego, które reflektują i mają wpływ na osoby prywatne (prywatna sfera), są rozpatrywane przez sądy cywilne według kodeksu postępowania cywilnego, rozdziału 5 – Řízení o věcech, o nichž bylo rozhodnuto jiným orgánem (Decyzje w sprawach, w których orzekał inny organ – organ administracyjny, który wydaje decyzję dotyczącą sfery prywatnej), przykładem mogą być decyzje o wyłączeniu.

Z powodu istnienia dwutorowości kontroli sądowej często może dojść do konfliktów o właściwość (kompetencję) i dlatego już na przykład w sprawie wyłączeń była przyjęta ustawa, która stanowi właściwość sądów cywilnych, jeżeli chodzi o wyłączenie. W Polsce jest inaczej i sprawy wyłączeń należą do kompetencji sądów cywilnych.

SP: W Polsce sprawami wyłączeń zajmuje się sąd administracyjny.

PP: W Czechach dwutorowość istnieje z powodów historycznych, ponieważ już w 1918 roku było takie uporządkowanie i są także istotne różnice w obu kierunkach sądów. Na przykład w sądownictwie administracyjnym organ administracyjny jest uczestnikiem sporu obok np. podatnika, w sądownictwie cywilnym już organ administracyjny nie jest uczestnikiem sporu tylko np. podatnik – organ tylko przedstawia swoje stanowisko.

SP: Mogę Pana poprosić o przedstawienie kwestii wnoszenia skargi do sądu I instancji?

PP: W Czechach sądownictwo administracyjne jest niezależne od sądownictwa cywilnego i jako takie ma swoją niezależną ustawę Soudní řád správní, według której postępuje się w sporach administracyjnych we wszystkich stopniach. Kodeks postępowania cywilnego (Občanský soudní řád) pełni funkcję subsydiarną wobec kodeksu postępowania administracyjnego (Soudní řád správní – § 64). Czyli jeżeli nie ma regulacji w SŘS, korzysta się subsydiarnie z OSŘ – z prawa ogólnego.

SP: U nas jest tak samo. Np. urlop sędziego. Nie ma takiej regulacji w KPA, lecz w KPC jest.

PP: W Czechach istnieje także samodzielna ustawa o sądach i sędziach (zákon o soudech a soudcích) – dotyczy zarówno sędziów administracyjnych, jak i cywilnych, czyli tutaj jest rozwiązywana np. problematyka urlopów sędziów.

SP: W Polsce istnieje również ustawa – prawo o ustroju sądów powszechnych. I nasza ustawa administracyjna odsyła w niektórych sprawach do ustawy o ustroju sądów powszechnych.

Ile spraw załatwia sędzia w sądzie administracyjnym – w I instancji? I ile razy w miesiącu sądzi?

PP: W I instancji sędzia ogólnie załatwia około 12 spraw miesięcznie i ogółem raz na 14 dni ma rozprawy sądowe w sali rozpraw, inaczej: w większości pracuje w kancelarii. W NSA odbywają się rozprawy raz na trzy miesiące.

SP: Czy uzasadnienie musi być do każdego wyroku?

PP: Uzasadnienie musi być do każdego wyroku, jest w ustawie kilka wyjątków, ale dlatego że Sąd Konstytucyjny (Ústavní Soud)

w większości jest przeciwny wyrokom bez uzasadnień, ponieważ według niego takich decyzji nie można poddać kontroli sądowej (nepřezkoumatelné), dlatego że nie są uzasadnione → z tego powodu w sądach jest przyjęty zwyczaj pisania uzasadniania do wszystkich decyzji, również w sprawach, kiedy ustawa mówi inaczej, że uzasadnienie nie jest potrzebne.

SP: A proszę powiedzieć, czy jest regułą, że sędzia I instancji sędzi 4 razy w miesiącu?

PP: 80% spraw przebiega bez rozprawy ustnej (posiedzenie niejawné) i dlatego sędziowie na sądach I instancji mają posiedzenia na sali rozpraw tylko raz na 14 dni.

SP: Czy sąd I instancji może wstrzymać decyzję do wykonania?

PP: Sąd I instancji wyjątkowo może wstrzymać decyzję do wykonania na wniosek, należy to do uwagi sędziego i muszą być spełnione przesłanki zawarte w ustawie.

SP: A ile sędziów sędzi na sali?

PP: Na sali sądowej może sędzić w I instancji w sprawach podstawowych 3 sędziów, w sprawach azylu 5 sędziów, w sprawach dotyczących wyborów i partii politycznych 7. Zasadą jest minimalnie 3 sędziów, również i w sprawach wstrzymania decyzji.

SP: Czy organ administracji może wtedy, gdy już nastąpiła skarga, jeszcze zmienić swoją decyzję?

PP: Tak, może. Po tym, gdy przyjdzie skarga do sądu, sąd (I instancji) wysyła informację o skardze organu administracyjnemu, żąda jego zdania na temat skargi, organ ma jeszcze szansę zmienić swoją decyzję, wyjątkiem są sprawy rent, tam można złożyć skargę wprost do organu

administracyjnego, i ten przekaże ją sądowi. W podatkach wyjątków nie ma.

SP: Ile czasu ma podatnik na wniesienie skargi do sądu?

PP: Podatnik ma 2 miesiące na złożenie skargi od momentu, gdy została mu pocztą (z potwierdzeniem i podpisem, do rąk własnych) doręczona decyzja organu administracyjnego – drugiego stopnia. Po złożeniu skargi do sądu, sąd poinformuje organ administracyjny o podanej skardze i pyta o stanowisko w tej sprawie. Jeżeli organ administracyjny zadecyduje o zmianie swojej decyzji, musi o tym powiadomić uczestnika i ten musi zgodzić się na powyższą zmianę (pod warunkiem, że uczestnik se cítí uspokojen – czuje się usatysfakcjonowany) i sąd zatrzymuje postępowanie. Ale jeżeli uczestnik chce kontynuować postępowanie sądowe, to sprawa pozostaje w sądzie.

SP: Czy w sądzie I lub II instancji występuje mediacja?

PP: W sądach I instancji oficjalnie nie ma mediacji. W Czechach na razie nie będzie chyba wprowadzona mediacja, ponieważ obecnie na ten temat nie przebiega żadna dyskusja. W Czechach KPA był zmieniony i nowelizacja przebiegała nie tak dawno temu, dlatego preferuje się postępowanie („mediacje”) przed organami administracyjnymi i ogółem nacisk jest kładziony na zawarcie ugody pomiędzy stronami sporu. Jest przygotowywana nowa ordynacja podatkowa i tam powinny być zawarte przepisy dotyczące ugody.

SP: A ile czasu ma strona na wniesienie skargi kasacyjnej?

PP: Od momentu doręczenia wyroku z uzasadnieniem strona może złożyć w terminie 14 dni skargę kasacyjną do NSA → składa adwokat lub inny zastępca podmiotu, może to być także doradca podatkowy, ale i sam podatnik może złożyć skargę → 3 sytuacje: podatnik zażąda ustanowienia adwokata przez sąd, albo zażąda, żeby sąd poczekał, aż sam

wynajmie adwokata, albo sąd wyznaczy podatnikowi termin, przeważnie 1 miesiąc, żeby znalazł sobie adwokata, inaczej uchyli skargę.

SP: Jak często tutaj w NSA sędzia sędzi – wychodzi na salę?

PP: W NSA zazwyczaj sprawę sędzi 3 sędziów, w specjalnych sprawach 5 lub 7. Ogółem sędzia ma rozprawę na sali sądowej raz na 2–3 miesiące, zebrania senatu (kolegium 3 sędziów) odbywają się dwa razy w tygodniu, gdzie sędziowie obradują i przyjmują decyzje, ponieważ wiele spraw jest niejawnych (to ogólna zasada), wyjątkiem są sprawy publiczne, zazwyczaj na wniosek uczestników. Czasami, kiedy sprawa nie jest trudna, to decydujemy o niej natychmiast, czasami tylko przedyskutujemy sprawę, wyrobimy sobie o niej swoją opinię i na przykład za kolejnych 14 dni o niej zadecydujemy. Trudne i zawiłe sprawy decydujemy stopniowo na większej liczbie obrad.

SP: A czy w I instancji jest tak samo?

PP: W sądach I instancji panują podobne warunki, tylko częściej można spotkać się z publicznymi rozprawami na sądzie (raz na 14 dni).

W Republice Czeskiej zasadą jest sądenie niejawne w sprawach administracyjnych, wyjątkiem są sprawy jawne, kiedy strony same mogą złożyć wniosek o takie postępowanie i sąd musi postępować zgodnie z wolą stron i jest tym związany. Zazwyczaj uczestnik daje zgodę na rozprawę niejawną (suhlasím bez jednání). Na pierwszym miejscu bardzo ważna jest opinia stron.

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA W TRYBUNALE PODATKOWYM W LONDYNIE. WYWIADY I MATERIAŁY



Londyn, 1 kwietnia 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Trybunale Podatkowym w Londynie (Tax Tribunal; Londyn 45 Bedford Square) z 1 kwietnia 2009 r.

Rozmówcy:

Stephen Oliver (prezes Trybunału Podatkowego w Londynie), sędzia Nicolas Warren oraz dr Sławomir Presnarowicz

Tłumacz:

Katarzyna Dudek



Na zdjęciu od lewej: Stephen Oliver (prezes Trybunału Podatkowego w Londynie), dr Sławomir Presnarowicz oraz sędzia Nicolas Warren (aktualnie orzekający w wyższym trybunale)

Stephen Oliver, mimo natłoku zajęć związanych z harmonogramem pierwszego dnia funkcjonowania nowego Trybunału (po reformie systemu podatkowego w Wielkiej Brytanii), oprowadził dra Sławomira Presnarowicza po salach i zaprezentował administracyjny system działania. Sędzia odpowiadał też na pytania dra Sławomira Presnarowicza.

SP: Czym zajmuje się nowy Trybunał? Jak jest umiejscowiony w strukturze administracyjnej organów w Wielkiej Brytanii?

Trybunał Podatkowy (TP): Dokładnie od dziś Trybunał posiada nową pozycję i strukturę prawną. W Wielkiej Brytanii funkcjonują sądy powszechne rozpatrujące spory między jednostkami oraz są trybunały, które zajmują się tzw. administracyjnym wymiarem sprawiedliwości. I tę właśnie funkcję pełni również nowy Trybunał. Sprawy karne i spory prywatne rozstrzygają sądy.

SP: Jakie rodzaje podatków są przedmiotem prac Trybunału?

TP: Są to podatki bezpośrednie i pośrednie. Podatki lokalne rozpatrywane są przez niższe instancje. Trybunał zajmuje się wszystkimi sprawami z zakresu podatków, które są w kompetencji organów podatkowych (Her Majesty's Revenue and Customs – HMRC).

SP: Czy dzisiejszy dzień jest inauguracją nowej instytucji czy tylko zmianą siedziby Trybunału?

TP: Dotychczas funkcjonowały 3 różne trybunały – od dziś ich praca scalona jest w ramach kompetencji nowego jednego Trybunału. Istniały: 1) trybunały lokalne w całym kraju, 2) komisarze generalni, 3) komisarze specjalni (których Steven Oliver był dotychczas prezesem). Te 3 struktury scalone zostały w jedno ciało administracyjne.

Po pierwszej części rozmowy udaliśmy się do innego miejsca w Trybunale, gdzie byliśmy naocznymi świadkami ustalania pracy i rozdzielania obowiązków podczas pierwszego dnia pracy Trybunału. Poznaliśmy także sędziów i obserwowaliśmy, jak sędzia udziela im instrukcji i pyta o ewentualne wątpliwości czy komplikacje.

Sędzia starał się dostarczyć nam też informacji na temat siedziby Trybunału, pokazywał zdobiące ściany budynku obrazy, portrety założycieli i postaci historycznych, które miały wpływ na kształtowanie lokalnej kultury. Budynek Trybunału jest dość ważnym miejscem – w przeszłości stanowił centrum spotkań artystów, jest ściśle związany z całym placem, na którym jest umiejscowiony i jest położony niedaleko wydziału Sztuk Pięknych.

Kolejne pytania brzmiały:

SP: Czy apelacja może być wniesiona wyłącznie na specjalnych formularzach?

TP: Nie, dopuszczalne jest także pismo odręczne. Dopuszczalna jest każda czytelna, pisemna forma, również za pomocą poczty internetowej.

SP: Celem Trybunału jest kontrola decyzji wydawanych przez organy podatkowe. Jakie organy wydają decyzje?

TP: Decyzje wydaje pracownik (oficer podatkowy – Tax Officer) organu podatkowego. Niezależnie od niego pracują komisje podatkowe, które mogą mieć wgląd w wydaną decyzję, mogą ją także zmienić, mają na to 45 dni od chwili wydania decyzji.

SP: Czy po wniesieniu apelacji do Trybunału pracownik organu podatkowego może jeszcze sam zmienić wydaną przez siebie decyzję?

TP: Może zmienić decyzje, jednak tylko na korzyść podatnika.

SP: Czy apelacja jest kierowana bezpośrednio do Trybunału czy jest to dokonywane za pomocą organu, który wydał zaskarżaną decyzję?

TP: Bezpośrednio do Trybunału.

SP: A jaki jest czas na wniesienie apelacji?

TP: Termin wynosi 30 dni. W chwili, gdy apelacja wpływa do Trybunału, sprawa jest rejestrowana.

SP: Czy istnieje jakaś podstawa prawna w postaci ustawy dla reformy podatkowej i powstania Trybunału?

TP: Tak, jest ogólna ustawa podatkowa obowiązująca w całym kraju. Poza tym ta główna ustawa wprowadza liczne zmiany w ponad 50 innych aktach podatkowych. Prawo do apelacji wynika bezpośrednio z ustawy, np. ustawy o podatku VAT. Największe zmiany dotyczyły podatków bezpośrednich. Ustawy podatkowe regulują prawa podatnika, ale i kompetencje organów podatkowych oraz procedurę ich postępowania.

SP: Czy reforma obejmowała wyłącznie Anglię czy może też Szkocję?

TP: Tylko Wielką Brytanię.

SP: Czy po reformie istnieją w kraju inne trybunały posiadające kompetencje takie jak nowo utworzony Trybunał w Londynie?

TP: Taki Trybunał jest jeden i obejmuje swoją właściwością cały kraj. Istnieje jeszcze inny trybunał zajmujący się usługami finansowymi i rozpatruje odwołania na decyzje inspektorów finansowych, jednak jest to coś innego niż kwestie podatkowe.

SP: Ilu sędziów pracuje w nowym Trybunale?

TP: Około 70 zawodowych prawników i sędziów, pełno- i półetatowych oraz ponad 100-osobowa grupa urzędników i pracowników personelu, ekspertów, księgowych.

SP: Czy nowy Trybunał przejął kontynuację prac nad sprawami rozpoczętymi przed reformą?

TP: Wszystkie sprawy będą kontynuowane przez Trybunał. Akta już fizycznie znajdują się w Trybunale, a reszta dokumentacji jest sprowadzana z różnych części kraju.

SP: Ile spraw jest szacunkowo przedmiotem prac Trybunału?

TP: Około 30 000, jednak duża ich część stanowi grupę spraw drobnych i nieskomplikowanych. Takie sprawy mogą być zakończone w około pół godziny. Ale są też sprawy trudniejsze, trwające 3–4 tygodnie.

SP: Czy wszystkie sprawy muszą być skierowane na rozprawę jawną?

TP: Podstawą jest rozprawa, ale wiele spraw można załatwić bez rozprawy, bez stawiennictwa stron i przesłuchania, na piśmie.

SP: Ilu sędziów orzeka w sprawie?

TP: Zwykle 2, czasami 3. Jeden sędzia, gdy sprawa jest oczywista.

SP: Czy wszystkie apelacje wniesione przed reformą są ważne w takiej formie, w jakiej zostały wniesione, czy wymagają poprawy, zmiany formy?

TP: Nie, wszystkie wniesione apelacje zostaną rozpatrzone i nie trzeba nic zmieniać.

SP: Czy wniesienie odwołania wstrzymuje wykonanie decyzji?

TP: Tak, wykonanie jest wstrzymane.

SP: Jak więc można egzekwować postanowienia decyzji?

TP: Regułą jest, iż podatnik wnoszący apelacje musi uiścić zobowiązanie podatkowe, by jego odwołanie zostało rozpatrzone. Jednak czasami Trybunał zwalnia podatnika z tego obowiązku.

SP: Czy istnieje jakaś określona kwota minimalna wpłaty zobowiązania przed rozpatrzeniem apelacji?

TP: To zależy od charakteru i przedmiotu sprawy.

SP: Czy odwołanie może wnieść sam podatnik czy jest może przymus adwokacki?

TP: Każdy może wnieść apelację, nie ma obowiązku reprezentacji. Oczywiście można mieć reprezentanta, jednak jest to wybór podatnika.

SP: Czy decyzje wysyła się za potwierdzeniem odbioru?

TP: Dokonywane jest to za pomocą poczty lub kuriera. To jest obowiązek organu podatkowego udowodnić, iż podatnik otrzymał decyzję. Sędziowie Trybunału nie są w to zaangażowani.

Następnie przeszliśmy do **centrum administracyjnego – sekretariatu Trybunału**, gdzie wpływające sprawy są rozdzielane wg kategorii skomplikowania i analizowane od strony formalnej. Prezes przedstawił nam przypadkowo wybraną sprawę, której akta znajdowały się na półce archiwum. Była to sprawa, gdzie przedmiotem sporu były wielomilionowe transakcje podatnika, w jego imieniu występował przedstawiciel prawny i akta zawierały już związane omówienie sprawy ze strony urzędu skarbowego (Her Majesty Revenue and Customs). Ponadto sprawa jest ciekawa i trudna ze względu na regulacje prawa europejskiego, które będą musiały zostać rozpatrzone.

Oprowadzając nas po centrum administracyjnym, które stanowi archiwum przechowywanych akt spraw oraz miejsce pracy personelu Trybunału, który zajmuje się analizą dokumentacji wpływających spraw

i przygotowywaniem sprawy do przekazania sędziemu, zobaczyliśmy przykłady akt spraw o oszustwa podatkowe, spraw jeszcze niekompletnych i niegotowych do przeprowadzenia przesłuchania oraz innych.

Akta są przechowywane w formie katalogu zebranej dokumentacji nadesłanej przez strony (wszelkie dowody, na które strony będą się powoływać, zarówno ze strony podatnika, jak i urzędu podatkowego). Akta nie są zszyte, lecz spięte w dość luźny sposób za pomocą sznurowego spinacza w lewym górnym rogu i stanowią jedyną kompletną kopię dokumentacji sprawy w formie papierowej. Oczywiście, jeżeli jakiegokolwiek materiały zostały dostarczone do Trybunału w formie elektronicznej, zostaje zachowana i forma elektroniczna.

Sekretariat, w którym byliśmy, stanowi centralę dla rejonu Londynu i okolic, jednak nie jest to jedyna centrala napływu spraw w kraju. Oprócz sekretariatu na 45 Bedford Square, w Londynie istnieją archiwa w Manchesterze oraz sekretariat w Edynburgu i Glasgow dla terenu całej Szkocji.

W sekretariacie londyńskim znajdują się akta dla spraw z południowej części Anglii. Akta zależnie od rodzaju sprawy i podatku mają różne kolory okładek, przykładowo kolor żółty oznacza sprawy z zakresu nałożonych kar podatkowych; kolor niebieski oznacza sprawy z zakresy akcyzy, gdzie zaangażowane są podmioty zagraniczne; kolor różowy oznacza sprawy z zakresu cła i akcyzy.

Wiele spraw dotyczy przemytu, niestety w wiele spraw zaangażowani są Polacy, jest to dominująca liczba spraw w Trybunale.

Akta mają swoje konkretne miejsca w sekretariacie, jest wyznaczone archiwum dla akt oczekujących na załatwienie i jeszcze nieskompletowanych, miejsce dla spraw już zakończonych oraz miejsce akt spraw, które są gotowe do przekazania sędziemu i oczekują na przesłuchanie główne.

W trakcie oprowadzania padały też różne pytania zadawane przez dra Sławomira Presnarowicza.

SP: Czy sędzia posiada swojego asystenta?

TP: Pracuję sam nad sprawami, ale oficjalnie posiadam asystenta, który ma aktualną wiedzę nad sytuacją danych spraw.

SP: Czy sędzia sporządza uzasadnienie decyzji na piśmie?

TP: Tak, ich objętość i szczegółowość zależy od konkretnej sprawy. W sekretariacie poznaliśmy też kilku pracowników administracyjnych, którzy również zapoznawali się z nową strukturą Trybunału.

SP: W jaki sposób sprawa zostaje przydzielona sędziemu?

TP: Sprawa najpierw trafia do sekretariatu, gdzie zostaje zbadana pod kątem formalnym, a następnie, jeżeli akta są już kompletne, trafia do sędziego. Nie ma znanego schematu przydzielania spraw, zależy to od tego, czy sędzia jest dostępny, czy jest zajęty już inną sprawą. Nie ma również rozdziału ze względu na tematykę, rodzaj spraw. Ilość spraw przydzielanych sędziom także zależy od skomplikowania i długości ich trwania. Bywają więc sytuacje, kiedy jeden sędzia w ciągu miesiąca rozpatrzy kilka spraw, podczas gdy inny będzie się zajmował tylko jedną sprawą. Akurat kończę sprawę, którą zajmowałem się kilka tygodni i jestem w trakcie sporządzania uzasadnienia, które zajmie mi około 20–30 stron.

Podsumowanie pracy sekretariatu: tutaj zostaje nadany sprawie bieg. Najpierw pracownicy dokonują analizy formalnej dokumentacji: apelacji oraz odpowiedzi na nią ze strony urzędu skarbowego, następnie, gdy akta są gotowe, trafiają do sędziego, który zapoznaje się ze sprawą. Potem sprawa ponownie wraca do sekretariatu w celu ewentualnego uzupełnienia braków i wysłania powiadomień dla stron.

SP: Czy strony dokumentacji w aktach są numerowane?

TP: Nie, nie są. Jednak istnieje spis dokumentów zawartych w środku.

Następnie przeszliśmy do sali przesłuchań, gdzie rozpoczęła się **pierwsza sprawa w nowym Trybunale Podatkowym.**

Strony były już obecne, wszyscy czekali na pojawienie się składu sędziowskiego. Urzędnik Trybunału (Clerk) stukając w ławę, zasygnalizował wejście sędziów na salę. Wszyscy zwyczajowo powstali. Sędzia prowadząca oznajmiła stronom, iż Trybunał zapoznał się z całością dokumentacji i pragnie wysłuchać ewentualnego uzupełnienia ze strony stron. Przedstawiciel organu podatkowego powiedział, że sprawa rozpoczęła się w sierpniu 2008 roku, jednak należy pamiętać, iż ma ona charakter złożony i wielowątkowy (inne wątki są już przedmiotem innych postępowań). Sprawa dotyczy przemytu i handlu substancjami chemicznymi oraz postępowania prowadzonego jeszcze w starym systemie prawnych, tj. postępowania prowadzonego przez komisarza specjalnego. Ponadto sprawa została początkowo błędnie zakwalifikowana jako kategoria spraw prostych i w związku z tym nastąpiło przedłużenie całej procedury. Zakwestionował on także kwalifikację prawną czynu, przedstawiając ponadto dodatkowy przepis aktu prawnego, wg którego podatnik powinien ponieść odpowiedzialność. Następnie przedstawiciel organu dokonał komentarza dotyczącego stanowiska podatnika i omówił je powołując się na odpowiednie artykuły. Najciekawszym punktem przesłuchania była wymiana zdań stron odnośnie do powołanych dowodów. Okazało się, iż organ podatkowy przedstawił dokumenty nieznanne dotąd podatnikowi, a które powinien był załączyć wcześniej do akt sprawy. Pełnomocnik podatnika wyjaśnił ponadto, iż podstawą apelacji były błędne kalkulacje organu podatkowego i przyjęcie niewłaściwego miernika procentowego.

Następnie przeszliśmy do gabinetu prezesa, gdzie poznaliśmy kilku sędziów nowego Trybunału i gdzie przewodniczący Trybunału Pan Oliver odpowiadał na nasze dalsze pytania oraz przedstawił nam swego przyjaciela – także sędziego – Nicolasa Warrena. Sędzia Warren rozstrzyga sprawy w sądzie wyższym od nowego Trybunału, gdzie np. będzie mogła być złożona apelacja od wyroku w dzisiejszej historycznej sprawie. Sędzia Oliver wyjaśnił, iż każda ze stron, będąc niezadowoloną z dzisiejszego orzeczenia, będzie mogła oddać sprawę do sądu wyższego. Apelacja będzie mogła dotyczyć kwestii prawnej, nie kwestii faktów

rozstrzyganych w sprawie. Sędzia Barbara, która prowadziła tę sprawę, sporządzi teraz na piśmie pełną decyzję wraz z uzasadnieniem.

SP: Ile czasu jest na sporządzenie decyzji na piśmie?

TP [sędzia Warren]: 4 tygodnie. W sądzie wyższym czas ten wynosi 3 miesiące.

SP: Czy sędzia sama przygotowuje uzasadnienie?

TP: Będzie to podlegało także decyzji innych sędziów biorących udział w sprawie, jeżeli któryś z nich będzie miał zdanie odrębne, będzie to także zanotowane.

SP: Czy pozostałe dwie osoby ze składu sędziowskiego tej sprawy są zawodowymi sędziami?

TP: Sędzia Barbara jest sędzią zawodowym i właśnie zaczyna staż w Trybunale na pełen etat. Druga osoba jest ekspertem finansowym (to nawet coś innego od biegłego rewidenta czy księgowego), natomiast trzecia osoba jest sędzią pracującym na pół etatu.

SP: W trakcie przesłuchania mowa była o różnych rodzajach apelacji – co one oznaczają?

TP: W chwili wpłynięcia apelacji do Trybunału dokonujemy podziału spraw wg pewnych kategorii. Zależy to po prostu od złożoności, trudności sprawy.

SP: Jaka jest praktyczna konsekwencja tego podziału?

TP: Zależnie od kategorii spraw organ podatkowy będący stroną w sprawie jest obowiązany do sporządzenia komentarza, opisu sprawy. W kategorii spraw podstawowych nie jest to wymagane. Dzisiejsza

Inne informacje dotyczące Trybunału, uaktualniane na bieżąco, podawane są na stronie internetowej Trybunału: www.tribunals.gov.uk/tax.

Dziękujemy za wizytę.

INTRODUCTION (WPROWADZENIE) (str. 5):

5 czerwca 1805 roku William Pitt Młodszy¹ powołał instytucję Specjalnych Komisarzy. 200 lat później Sir Stephen Oliver QC² – aktualny Prezydent Specjalnych Komisarzy dokonuje równie ważnej rewolucji.

Od chwili zatwierdzenia przez Parlament zmian w ustawie o sądach i Trybunale z 2007 roku³ do historii przeszły instytucje: Specjalnych Komisarzy, Generalnych Komisarzy, Trybunałów ds. podatku VAT i podatku celnego oraz specjalny trybunał powołany sekcją 703. W ich miejsce powołany został dwuinstancyjny Trybunał Administracyjny z wydziałem podatkowym, obejmujący właściwością terytorium całej Wielkiej Brytanii. Jest to również przejaw aktualnej polityki rządowej. Od 200 lat Specjalni Komisarze pretendowali do miana profesjonalistów w profesji podatkowej. Jednak w ciągu 190 lat szczegóły

¹ William Pitt Młodszy (ur. 28 maja 1759 w Hayes w hrabstwie Kent, zm. 23 stycznia 1806 w Londynie) – premier Wielkiej Brytanii w latach 1783–1801 oraz 1804–06. W wieku 24 lat został najmłodszym w historii premierem brytyjskim. Największy talent przejawiał jako finansista, jednak kierował również wojnami z Francją – rewolucyjną, a potem napoleońską. Od podpisania aktu unii z Irlandią w roku 1801 oficjalna nazwa państwa brzmiała Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii. Pitt złożył dymisję, gdy król odmówił zniesienia praw dyskryminujących brytyjskich katolików. Jednak po wybuchu nowej wojny z Francją Pitt powrócił na urząd. Zwolennik ewolucyjnego konserwatyzmu. To właśnie on wprowadził do obiegu pierwsze w historii banknoty 1- i 2-funtowe.

² Sir Stephen Oliver QC (Queen’s Counsel) – po odbyciu służby w latach 1957–59 Sir Oliver dołączył do palestry (Bar) w 1963 roku. W roku 1980 został powołany do Rady Królewskiej. Tytuł sędziego otrzymał w 1991 roku, a w 1992 objął prezydenturę nad Specjalnymi Komisarzami. Od 2001 roku pełnił funkcję Prezydenta Służb Finansowych (Financial Services), a od 2005 Trybunału ds. rent. Od 1 kwietnia 2009 roku pełni funkcje Prezydenta Nowego Trybunału Podatkowego.

³ Courts and Tribunal Act – właściwa nazwa: Tribunals, Courts and Enforcement Act, 2007, dostępne: http://www.opsi.gov.uk/acts/acts2007/ukpga_20070015_en_1, sprawdzono: 2 kwietnia 2009 r.

podejmowanych przez nich decyzji okryte były tajemnicą. Nie było w tej kwestii jasnej procedury, dlatego nierzadko zdarzało się, iż decyzje, do których nie wniesiono apelacji, ginęły gdzieś w systemie. Obecnie każdy aspekt pracy Specjalnych Komisarzy, przesłuchań i wydawanych decyzji jest jawny.

Nowy Trybunał, którego podstawą prawną jest ustawa o sądach i Trybunale, będzie miał od tej pory o wiele więcej obowiązków – przejmie bowiem kompetencje Specjalnych Komisarzy, trybunału ds. apelacji w przedmiocie podatku VAT i akcyzowego, podatku od spadków i opłaty skarbowej, cła i akcyzy oraz opłaty klimatycznej. Delikatną kwestią jest również zmiana liczby Specjalnych Komisarzy w ciągu ostatnich 15 lat, bowiem mamy do czynienia z ich znacznym wzrostem – zarówno pełno-, jak i półetatowych. Wynika to z potrzeby zgromadzenia jak najlepszych specjalistów różnych rodzajów podatków. Dla zapewnienia wysokiego poziomu odbywają się szczegółowe szkolenia. Od 1 kwietnia Trybunał będzie musiał sprostać ogromnej liczbie spraw o różnorodnym charakterze i stopniu skomplikowania. Musi być również dostępny dla wszystkich zainteresowanych. Jedno jest pewne – nie będzie już czegoś takiego, jak potrzeba dokonania wyboru między Specjalnymi a Generalnymi Komisarzami.

SPECIAL SERVICES FOR TWO CENTURIES (HISTORIA AKTÓW PRAWNYCH W PRAWIE PODATKOWYM NA PRZESTRZENI 200 LAT) (str. 6):

200 lat temu, 5 czerwca 1805 roku William Pitt wprowadził ustawę o podatku dochodowym (**Income Tax Act 1805**). Miała ona kuriozalne znaczenie ze względu na wprowadzenie wielu nowych rozwiązań prawnych – w tym instytucji Specjalnych Komisarzy. Początkowo 5 Komisarzy prowadziło sprawy z zakresu podatku od posiadania domu, koni, przewozu i usług. Sprawy, których przedmiotem był podatek dochodowy, były traktowane jako marginalne. Od roku 1805 to się zmieniło, bowiem Pitt wprowadził Centralne Biuro Podatkowe

składające się z grupy ekspertów. Udzielało ono porad i instrukcji inspektorom i wszystkim zainteresowanym. Pitt szybko rozpoznał też potrzebę kontroli podatku dochodowego, dlatego jej forma ewoluowała z poziomu lokalnego do krajowego. W myśl ustawy z 1805 roku każdy z ekspertów Biura Podatkowego stawał się z urzędu Komisarzem Specjalnym. Ich kompetencje wynikały z sekcji 37, części A ustawy z 1805 r. i zaliczało się do nich między innymi zwalnianie z podatku niektórych instytucji, np. szpitali, kościołów, instytucji charytatywnych. Ustawa regulowała też kompetencje Komisarza ds. Zadłużenia Narodowego (sekcja 75) oraz Komisarza ds. Dóbr Skarbu Państwa (sekcja 76). Część C sekcji 37 tegoż aktu dawała Komisarzom pierwszą kompetencję egzekucyjną – prawo żądania zapłacenia kwoty podatku, jeżeli dana osoba złamała reguły części C sekcji 37. Ustawa przewidywała również sytuację ewentualnego przesłuchania. Każda osoba mogła zostać wezwana przez Komisarza Specjalnego do złożenia wyjaśnień. Jednak w rzeczywistości praktycznie zajmowali się tym urzędnicy szczebla lokalnego, którzy następnie przekazywali uzyskane wyjaśnienia Komisarzom Specjalnym. Sytuację tę zmienił dopiero akt z 1964 roku.

Akt z 1806 roku

Znaczenie ustawy z 1805 roku jest o tyle istotne, że stała się ona częścią nowego aktu z 1806 roku, tworząc w ten sposób długoletnie podstawy prawne dla regulacji podatku dochodowego w Wielkiej Brytanii. Autorem ustawy z 1806 roku był Lord Henry Petty. Jego dziełem było przeniesienie kwestii zwolnienia od podatku do sekcji C aktu, co niestety niosło ze sobą wymóg innych zmian w ustawie. Wszystkie decyzje o zwolnieniach podatkowych wymagały złożenia oświadczenia pod przysięgą. Dotyczyło to również sytuacji obcokrajowców, bowiem żadna jurysdykcja nie nadawała kompetencji Komisarzom Generalnym w tej materii.

Po bitwie pod Waterloo Nicholas Vansittart chciał utrzymać podatek dochodowy. Przeszkodziła temu jednak abolicja podatkowa z 19 marca 1816 roku. W ten sposób rząd poniósł stratę 27% dochodu własnego, a komisarze nie byli w tym momencie potrzebni.

Akt z 1842 roku

Sir Robert Peel przywrócił podatek dochodowy (choć z pewnym ograniczeniem – tylko na 3 lata). Mimo wprowadzenia licznych poprawek rozwiązania przedstawione w tym akcie w dużym stopniu przetrwały wiele lat.

Zgodnie z jego literą asystenci Komisarzy otrzymali kompetencje rozpatrywania odwołań. Komisarze ds. cła i Komisarze Urzędu Skarbowego (od 1849 roku posiadali kompetencje w przedmiocie akcyzy) wciąż nosili miano Specjalnych Komisarzy, ale praktycznie ich pole działania nie było wielkie – przejmowali sprawy ewentualnie w zastępstwie. Tak naprawdę taka iluzoryczna pozycja Specjalnych Komisarzy utrzymała się do czasu aktu z 1964 roku. Jednak pozytywnym aspektem zmian w kompetencjach Specjalnych Komisarzy było nadanie im obowiązku rozpatrywania podań z sekcji A i C oraz prowadzenie przesłuchań uregulowanych w sekcji D. Zostało to omówione bardziej szczegółowo poniżej:

Podania

W 1852 roku jeden Komisarz rozpatrywał wszystkie podania: praca sprowadzała się zwykle do obowiązków czysto biurowych. W asyście 29 urzędników sekretarzy rozpatrywał 69 833 spraw reprezentujących wartość 73 818 funtów, z czego 1/3 tej kwoty trafiała na cele charytatywne. Osobiście Komisarz był w stanie rozpatrzeć 300–400 spraw. Katalog spraw został z czasem rozszerzony o kwestie bankowych rachunków oszczędnościowych w 1842, polis ubezpieczeniowych w 1853 oraz funduszy związków zawodowych w 1893 roku. Liczba podań wzrosła gwałtownie: z 127 317 w 1860 r., 322 785 w 1890 do 567 644 w 1900 r. W 1877 r. w skład sekcji ds. podań wchodziło 38 osób, w sekcji ds. oszacowania podatku było 15 osób.

Sekcja D – oszacowanie podatku

Komisarze ds. cła i podatków obawiali się, że podatnicy niechętnie ujawnialiby swoje dochody Komisarzom Lokalnym. Dlatego Peel wprowadził rozwiązanie zakładające, że podatnik składa zeznanie podatkowe Komisarzom Specjalnym lub jeżeli złożył je przed

Komisarzem Generalnym, może się odwołać do Komisarza Specjalnego. W okresie 1868–69 z 380 000 spraw tylko 2 400 rozpoznanych było przez Komisarzy Specjalnych.

Apelacje

W myśl postanowień aktu z 1842 r. Specjalni Komisarze mogli rozpatrywać każdą apelację w okręgu zamieszkania osoby jej wnoszącej. W praktyce wyglądało to tak, że Komisarz spędzał w jednym okręgu 3 lub 4 tygodnie i rozpatrywał tamtejsze sprawy, następnie przemieszczał się do innego okręgu. W 1849 roku 130 apelacji zostało rozpatrzonych w Londynie (2–3 dni) oraz 27 w innych miastach Wielkiej Brytanii. Sprawy zwykle rozpoczynały się o godz. 10 i prowadzone były 6 dni w tygodniu, z wyłączeniem niedzieli. W latach 1918–19 przeprowadzono 446 apelacji na terenie całego kraju.

Podatnik mógł dokonać wyboru – czy jego apelacja będzie rozpoznana przez Komisarza Specjalnego, czy Generalnego. Oczywiście zależało to od trudności i zawłości sprawy. Akt z 1984 r. w sekcji 22 wprowadził regulację, zgodnie z którą preferencje podatnika mogły zostać pominięte ze względu na odmienną opinię urzędu skarbowego. Niemniej jednak, jeżeli Komisarz Generalny uznał, że sprawa jest zbyt zawiła, mógł przekazać ją do Komisarza Specjalnego (za jego przyzwoleniem).

Sytuacja w Irlandii od 1853 r.

Irlandia posiada swój własny Parlament od 1800 r.; nigdy nie rozpoznawano tam spraw z zakresu podatku od ziemi, a tym samym nie istniała instytucja Komisarzy ds. podatku ziemskiego. W 1853 r. William Gladstone wprowadził podatek dochodowy oraz instytucję inspektorów podatkowych zajmujących się zeznaniami podatkowymi oraz Specjalnych Komisarzy przeprowadzających przesłuchania i rozpatrujących apelacje.

Czas postępowań w każdym okręgu Irlandii trwał zwykle 3 miesiące i średnio rozpatrywanych było ok. 50 spraw w każdym z nich. Jedynie w Dublinie i Cork spraw było ponad 300. W 1863 roku rozpatrzono w całej Irlandii 3 300 wniosków w postępowaniu

odwoławczym; w latach 1918–19: 2 149. System postępowania zmienił się dopiero w 1923 roku.

Sprawy podatkowe korporacji kolejowych i przewoźników wodnych

Sytuacja korporacji transportowych była o tyle skomplikowana, że należało dokonać rozliczeń finansowych i podatkowych w poszczególnych regionach lokalnych.

W 1860 roku Komisarze Specjalni objęli kompetencje rozliczania korporacji kolejowych. W 1870 roku utworzyli Zestawienie D i Zestawienie E zawierające odpowiednio szacunkowe dochody 194 korporacji kolejowych i zarobki 7 000 ludzi stojących na ich czele. Zestawienia te były aktualne do 1944 i 1964 roku.

Reprezentacja i apelacja w sądzie

Przesłuchania były prywatne, a decyzje niepublikowane. Aby zachować ich odformalizowaną formę oraz małe koszty, prawnikom nie wolno było występować przed Komisarzami. Co więcej, w 1799 roku, kiedy Pitt wprowadził podatek dochodowy, zabronił on kierowania apelacji do sądu. Jednak ta polityka nie była jednolicie stosowana. Decyzje Komisarzy w przedmiocie podatku ziemskiego były ostateczne. Apelacja mogła być złożona do Wysokiego Trybunału w przedmiocie zapytania, czy decyzja została wydana zgodnie z brzmieniem i znaczeniem ustawy.

Do lat 70. XIX wieku sądy i trybunały miały prawo przeprowadzania postępowania odwoławczego. Od 1874 roku Korona i podatnicy mieli prawo składania apelacji od decyzji Komisarzy Specjalnych i Generalnych. Chęć odwołania musiała być wyrażona natychmiast po zapoznaniu się z treścią decyzji (zniesione w 1994 roku) oraz wymagane było dokonanie opłaty 1 funta (zwiększona do 25 funtów w 1984 roku). Zmiana w kwestii występowania prawników przed Komisarzami nastąpiła w 1898 roku, kiedy to Komisarz mógł dopuścić prawnika do reprezentacji. Natomiast Ustawa podatkowa z 1903 roku, w sekcji 13 zobowiązała Komisarzy Specjalnych do wysłuchania prawnika lub reprezentanta korporacji zawodowej. Ponadto jeżeli Komisarz Generalny odmówił wysłuchania przedstawiciela, to podatnik

mógł przenieść sprawę przed oblicze Komisarza Specjalnego. W 1923 roku także Komisarze Generalni zostali zobligowani do wysłuchania prawnika przedstawiciela. Od 1984 roku poszczególne typy odwołań mogły być dokonywane od decyzji Komisarzy Specjalnych do Sądu Apelacyjnego.

Liczba Komisarzy

Liczba Komisarzy Specjalnych spadła w 1812 roku z 4 do 3. W 1854 roku było ich trzech: w Somerset Place, Surrey Street, Strand oraz dwóch w Dublinie. Ich pensja wynosiła 600 funtów dziennie w czasie przesłuchań. W 1930 roku było 3 pełnoetatowych Komisarzy z uposażeniem 1 200 funtów miesięcznie, a w 1957 roku już 8 przy uposażeniu 4 910 funtów. Na przestrzeni lat rozszerzył się katalog podatków będących przedmiotem apelacji rozpatrywanych przez Komisarzy. Dołączono do niego obok podatku dochodowego podatek od zysku, podatek korporacyjny, podatek paliwowy, od zysku nadzwyczajnego oraz podatek tonażowy.

Inne zmiany proceduralne w 1984 r.

Minister Skarbu powoływał Komisarzy do 1984 roku, kiedy to funkcja ta została scedowana na Przewodniczącego Izby Lordów. Ponadto Komisarzem mogła zostać wyłącznie osoba legitymująca się przynajmniej 10-letnim prawniczym doświadczeniem zawodowym.

Komisarze Specjalni orzekali w składzie 2, a od 1967 roku sprawę rozpatrywał 1 Komisarz. Możliwe jest zwiększenie liczby, ale dzieje się tak przy długich i skomplikowanych sprawach.

Zgodnie z literą ustawy o trybunałach i podaniach z 1958 roku (The Tribunals and Inquiries Act 1958) zwierzchnictwo nad Komisarzami Generalnymi i Specjalnymi zostało przekazane Kanclerzowi Trybunałów.

Żadna regulacja prawna nie zawierała przepisów proceduralnych. Dopiero akty z 1994 roku określiły tę kwestię. Zakładały one między innymi, iż Komisarze Specjalni mogli obciążyć kosztami postępowania strony, jeżeli apelacja była bezpodstawna.

Kroki w kierunku scalenia trybunałów

Zgodnie z Raportem Leggatta (maj 2000) oraz White Paper (lipiec 2004) kompetencje Komisarzy Specjalnych, Generalnych oraz trybunałów ds. VAT-u zostaną poddane jednolitej strukturze trybunału po reformie w 2006 roku.

ALL ABOUT THE SPECIAL COMMISSIONERS (WSZYSTKO O KOMISARZACH SPECJALNYCH) (str. 9)

Celem poniższego artykułu jest opisanie głównych kompetencji Komisarzy Specjalnych.

Funkcje współczesnych Komisarzy sprowadzają się do 5 głównych kategorii:

- apelacje w przedmiocie podatków bezpośrednich,
- przesłuchania w przedmiocie apelacji podatków bezpośrednich,
- rozpatrywanie podań i pism urzędu skarbowego,
- rozpatrywanie decyzji zwalniających od podatku,
- rozpatrywanie kwestii podatków od spadków.

Również statystyki wydają się być interesujące. W 2004 roku rozpatrzonych było 161 apelacji oraz 58 podań, z czego w przypadku 72 apelacji i 32 podań przeprowadzono przesłuchania.

Stan aktualny

Aktualnie mamy 6 pełnoetatowych i 24 półetatowych (Zastępców) Specjalnych Komisarzy. Spełniają oni oczywiście wymóg 10-letniego doświadczenia prawniczego, są powoływani przez przewodniczącego Izby Lordów i są niezależni od innych instytucji podatkowych. Komisarze są jednocześnie prezesami trybunałów ds. podatku VAT i opłaty skarbowej oraz do ich kompetencji należą ekspertyzy w przedmiocie podatków pośrednich. W wykonywaniu obowiązków pomagają Komisarzom zatrudnieni w trybunale urzędnicy. Połączenie kwestii

podatku VAT oraz ceł i akcyzy jest bardzo wygodne, od kiedy 18 kwietnia 2005 roku Komisarze Urzędu Skarbowego i Komisarze Urzędu Ceł i Akcyzy połączyli się i tworzą Urząd Her Majesty's Revenue and Customs. Fuzja ta sprzyja również rozpatrywaniu spraw z elementem prawa europejskiego. Połączenie departamentów podatkowych prowadzi do zmiany w podejmowaniu decyzji przez Komisarzy Specjalnych: kwestie rozpatrywane dotychczas przez inspektorów podatkowych przechodzą teraz do kompetencji Urzędu HMRC.

Siedziba Komisarzy Specjalnych oraz Trybunału ds. podatku VAT oraz cła i akcyzy znajduje się w gregoriańskiej kamienicy przy 45 Bedford Square w Londynie. Jest tam 6 sal sądowych, jednak należy powiedzieć, że miejscem pracy Komisarzy są i inne miejsca w całej Wielkiej Brytanii. Komisarze dzielą stronę internetową z 3 innymi trybunałami, jej adres to: www.financeandtaxtribunals.gov.uk. Na stronie dostępny jest regulamin postępowania i opis procedury składania podań oraz instrukcja praktycznego poruszania się w sądzie i wypełniania formularzy. Dostępny jest także suplement pozwalający wypełnić formularz IR 35. Ponadto na stronie publikowane są wszystkie decyzje podejmowane w sprawach przez Trybunał.

Składanie apelacji

Niektóre apelacje dotyczące poszczególnych typów podatków muszą być skierowane do Komisarzy Specjalnych, np. apelacja w przedmiocie podatku od spadku. Jednak w przypadku większości podatków podatnik może dokonać wyboru, czy chce złożyć apelację do Komisarza Generalnego czy Specjalnego. Jeżeli pierwotnie została ona złożona do Komisarza Generalnego, może zostać później przeniesiona przed oblicze Komisarza Specjalnego. Jednak regułą jest, że sprawy skomplikowane, długie lub zawierające ważny problem prawny są kierowane od razu do Komisarza Specjalnego. Dlatego też procedura postępowania przed Komisarzem Specjalnym musi być bardziej skomplikowana i formalna, co niekiedy spotyka się z zaskoczeniem podatnika, który przywykł do odformalizowanej procedury przed Komisarzem Generalnym.

Rozpatrzenie sprawy

Sprawy w przedmiocie podatków bezpośrednich kierowane są do HMRC, skąd przekierowane są do Komisarza Specjalnego. Jest to dokonywane za pomocą formularza 209, gdzie Urząd zwięźle opisuje sprawę i sugeruje metodę jej rozpatrzenia. Ów formularz i informacje w nim zawarte są jedyną dokumentacją przekazaną przez Urząd – Komisarz nie otrzymuje korespondencji ani innych kopii dokumentów wymienianych uprzednio między podatnikiem a Urzędem. Sprawa skierowana do Komisarza zostaje przejęta przez 1 pełnoetatowego Komisarza, który zajmuje się nią od początku do końca. W chwili przejęcia należy zwrócić uwagę na dwa aspekty: czy Komisarz Specjalny jest właściwy do rozpatrzenia sprawy, tzn. czy spełnia ona wymogi potrzebne do rozpatrzenia przez tę instytucję oraz bada, czy między stronami dokonano wymiany wszystkich dokumentów i informacji będących przedmiotem przesłuchania. Aktualnie, w celu przeprowadzenia rzetelnego i sprawnego przesłuchania, Komisarz wydaje instrukcję postępowania lub zarządzi przesłuchanie wstępne w celu wyeliminowania nieścisłości i luk w dokumentacji. Regułą jest, że wszystkie dowody, także dowody z przesłuchania świadków są prezentowane w formie pisemnej. Przygotowując się do konfrontacji w czasie przesłuchania, obie strony powinny przygotować pisemne oświadczenia, które następnie zostaną przekazane stronie przeciwnej do zapoznania się. Oświadczenia stron oraz wszelki inny materiał zgromadzony w postępowaniu odwoławczym są przekazywane obu stronom postępowania jeszcze przed przesłuchaniem głównym.

Istnieje wiele zalet postępowania przed Komisarzem oraz przygotowań do przesłuchania głównego: zostaje skrócony czas przygotowań do przesłuchania, ponieważ cały materiał brany w sprawie pod uwagę jest już zgromadzony i strony są z nim zaznajomione. Oznacza to, że każdy świadek może wcześniej przygotować swoje oświadczenie, sprawdzać poprawność dat i faktów, co nadaje postępowaniu przejrzystości. Oznacza to także, że strony mają pełną wiedzę o narzędziach, jakimi posługuje się oponent. Obecnie nie jest praktykowane dostarczanie dowodów w ostatniej chwili, a jeżeli dowód zostanie przedstawiony dopiero w trakcie przesłuchania głównego,

Komisarz ma prawo go po prostu nie dopuścić. Jeżeli takowa zgoda zostanie wyrażona, Komisarz może odroczyć przesłuchanie, by zapewnić drugiej stronie czas na zapoznanie się z nowym materiałem. Jeżeli strona, która dostarczyła nowy dowód w trakcie przesłuchania i w efekcie postępowania przegrała sprawę, Komisarz może nałożyć na tę stronę dodatkową karę w kwocie do 10 000 funtów.

Instrukcje postępowania

Instrukcje postępowania wydawane przez Komisarza w danej sprawie składają się z dwóch części: 1) instrukcji wstępnych służących zebraniu przez Komisarza jak największej ilości informacji potrzebnych do rozpatrzenia sprawy; również w tej części strony mogą określić, czy chcą złożyć dodatkowe wnioski oraz czy jest potrzeba przeprowadzenia przesłuchania wstępnego. 2) Druga część instrukcji ma na celu sprawdzenie, czy obie strony są zaopatrzone w pełną dokumentację, czy świadkowie złożyli oświadczenia na piśmie, czy dokumentacja jest pełna. Urzędnik Trybunału sprawdza przed wyznaczoną datą przesłuchania głównego, czy wszyscy uczestnicy postępowania są zaznajomieni z materiałem dowodowym. Czas trwania przesłuchania nie jest bezwzględnie określony, bowiem zależy to od indywidualnej sprawy i potrzeby stron. Zwyczajem jest jednak przeprowadzenie przesłuchania za jednym razem aniżeli wyznaczanie kolejnych terminów nierzadko w tygodniowych lub miesięcznych odstępach czasu.

Klauzula dodatkowa

Oprócz instrukcji postępowania, dokumentem powstającym w trakcie postępowania jest klauzula zawierająca: a) zeznania świadków, b) podanie o przesłuchanie niepubliczne, c) ewentualne podania o rozpatrzenie kwestii zgodności z Konwencją Praw Człowieka z 1998 r.

Ad. a) Zeznania świadków: jest to pisemne oświadczenie świadka z jego własnoręcznym podpisem, wskazaniem adresu zamieszkania, zawodach wykonywanego przez daną osobę. Oświadczenie powinno zostać sformułowane wg swobodnego doboru słów świadka, w pierwszej osobie, a także ujęte w punkty. Zakończeniem powinny być słowa:

„wszystkie podane powyżej informacje są prawdziwe”. Na samym końcu powinien znajdować się podpis i data oświadczenia. Oczywiście oprócz pisemnego oświadczenia świadek musi być obecny na przesłuchaniu głównym, w celu udzielenia odpowiedzi na ewentualne pytania. Jednak to pisemna forma jest odbierana jako główny dowód.

Ad. b) Podanie o przesłuchanie niepubliczne: do 31 grudnia 2002 roku osoba składająca apelację miała prawo do niepublicznego rozpatrzenia apelacji. Od tej daty regułą jest jawność postępowania, a jedynie część postępowania może zostać utajniona przez Komisarza na wyraźny wniosek strony, ze względu na ważne powody.

Ad. c) Strona może przed przesłuchaniem głównym, nie później niż na 3 dni przed dniem przesłuchania, wnieść wniosek o rozpatrzenie punktu dotyczącego praw człowieka. Strona powinna dołączyć do tego niezbędną dokumentację popierającą taki wniosek.

Przesłuchanie główne

Data przesłuchania zostaje wyznaczona przez urzędnika trybunału. Jeżeli sprawa jest skomplikowana, przesłuchanie będzie prowadzone przez dwóch Komisarzy. O doborze Komisarzy prowadzących decyduje Komisarz Rezydent Trybunału.

Przesłuchanie rozpoczyna się od udzielenia głosu stronie wnoszącej apelację oraz powołania przez nią świadków. Następnie świadkowie zostają oddani do dyspozycji przedstawiciela Urzędu HMRC, który z kolei wzywa swoich świadków (strona przeciwna ma prawo zadawania pytań). Świadkowie składają zeznania pod przysięgą.

Wydanie decyzji

Po przeprowadzeniu przesłuchania Komisarz może ustnie ogłosić podjętą przez siebie decyzję. Zwykle jednak odbywa się to w formie pisemnej już po zakończeniu przesłuchania. Decyzja zostaje przekazana stronom za pośrednictwem poczty. Ponadto zostaje ona opublikowana na stronie internetowej Specjalnych Komisarzy oraz w publikatorze „Simon’s Tax Cases – Special Commissioner’s Decisions”. Jeżeli miało

miejsce utajnienie przesłuchania lub jakiegokolwiek kwestie podlegają wyłączeniu jawności, w odpowiednim zakresie decyzja również zostanie utajniona.

Możliwość złożenia dalszego odwołania

Strona, która przegra sprawę przed Komisarzem Specjalnym, ma prawo do złożenia kolejnej apelacji do kancelarii Sądu Najwyższego, lecz tylko w przedmiocie kwestii prawa, a nie faktu. Za obopólną zgodą stron sprawa może zostać jednak skierowana do Sądu Apelacyjnego. Jeżeli Komisarz zaświadczy, iż sprawa była w całości przez niego rozpatrywana i przedmiotem ewentualnej dalszej apelacji jest kwestia prawna, apelacja składana jest tylko do Sądu Najwyższego.

Aplikacje w przedmiocie dodatkowych informacji

Urząd HMRC posiada kompetencję pozyskiwania od podatnika ewentualnych dodatkowych dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania podatkowego. Jednak zgodnie z aktem z 1970 roku wymagana jest do tego zgodna Komisarza Specjalnego lub Generalnego. Ponadto informacje podatkowe mogą również zostać pozyskane w drodze niejawnego przesłuchania przeprowadzonego przez Urząd i które zostaje utrwalone w formie pisemnej, a następnie przekazane Komisarzowi.

Podania w przedmiocie uzasadnienia

Wiele aktów regulujących kwestie prawa podatkowego dopuszcza możliwość wnioskowania o uzasadnienie i dodatkowe wyjaśnienie, jeżeli istnieje założenie dobrej wiary i nie ma obawy ewentualnej próby ominięcia obowiązku podatkowego. Podanie składane jest do Urzędu, jednak w przypadku odmowy, strona może skierować swoją prośbę bezpośrednio do Komisarza Specjalnego. Odmowa uzasadnienia wydana przez Komisarza nie zamyka drogi do dalszego odwołania.

Jurysdykcja specjalna

Jak było wspomniane wcześniej, do kompetencji Komisarza Specjalnego należy rozpatrywanie spraw z zakresu podatku od otrzymania spadku. Zwykle postępowanie w sprawach spadkowych opiera się na zasadach określonych w ustawie podatkowej – Inheritance Tax Act 1984 (sekcja 221). Jednak ten sam akt, w sekcji 35A reguluje sytuacje nadzwyczajne – to jest takie, gdy Urząd HMRC i podatnik mają odrębne zdanie w przedmiocie ustalenia kwoty podatku. Do kompetencji Komisarza należy określenie, czy wysokość podatku określona przez Urząd jest prawidłowa i wskazanie ewentualnej daty, od której następuje naliczanie opłaty podatku.

Wniosek

Oprócz przeprowadzania postępowania odwoławczego w przedmiocie podatków bezpośrednich, Komisarzom nadane zostały i inne funkcje. Należą do nich między innymi: rozpatrywanie podań w przedmiocie uzasadnienia decyzji, w przedmiocie pozyskania dodatkowej dokumentacji lub informacji od podatnika oraz rozpatrywanie szczególnych rodzajów spraw, takich jak podatek od uzyskania spadku.

Jak widać, instytucja Komisarzy od 200 lat jest żywa i prężnie działa. Ich decyzje są ogłaszane publicznie, tak więc mogą być przedmiotem swobodnego komentarza opinii publicznej.

BACK TO THE FUTURE – REFORMING TAX APPEALS (POWRÓT DO PRZYSZŁOŚCI – REFORMA POSTĘPOWANIA ODWOŁAWCZEGO) (str. 13)

Reforma systemu odwoławczego w prawie podatkowym i kwestia Komisarzy Generalnych rozpatrywana była od ponad 25 lat. Początkowo były to pojedyncze głosy, jednak 10 lat temu oficjalnie rozpoczęto reformę.

Rozpoczęła ją seria analiz i konsultacji przeprowadzanych przez biuro przewodniczącego Izby Lordów. Jednak zanim wnioski ujrzały

światło dzienne, inna koncepcja została wdrożona. W lipcu 2004 roku rząd uchwalił ustawę (White Paper „Transforming Public Service: Complain, Redress and Tribunals”, 2004), zgodnie z którą procedura podatkowa powinna być dwuinstancyjna, z możliwością odwołania od decyzji I instancji do sądu apelacyjnego.

Dwuinstancyjny system trybunałów

Nowy uniwersalny system scalał ze sobą dotychczasowy model apelacji w kwestii podatków pośrednich i bezpośrednich, linię orzeczniczą odnośnie do podatku VAT i akcyzy oraz instytucję Komisarzy Generalnych i Specjalnych. Sprawa rozpatrywana jest w I instancji, gdzie po wydaniu niekorzystnej decyzji będzie można złożyć apelację do sądu apelacyjnego. Tym samym wyłączony zostaje całkowicie Sąd Najwyższy.

W celu sprawnego przeprowadzenia reformy Departament ds. Spraw Konstytucyjnych powołał grupę roboczą pod przewodnictwem Stephena Olivera, której głównym celem miało być wdrożenie nowego systemu oraz rozwiązanie ewentualnych problemów (jak np. kwestie finansowe).

Skład Trybunału I instancji

Największym wyzwaniem stało się sprawne połączenie kilku osobnych dotąd instytucji funkcjonujących na podstawie różnych podstaw prawnych: dotychczasowego Trybunału I instancji, instytucji Komisarzy Generalnych, Komisarzy Specjalnych oraz Trybunału specjalistycznego działającego na podstawie ICTA 1988, sekcja 703. Należało wyłuskać najważniejsze i najmocniejsze punkty pracy wszystkich dotychczasowych instytucji i połączyć je w formie nowego modelu, zakładającego, że Trybunał będzie miał prawo rozpatrywania spraw dotyczących wszystkich rodzajów podatków.

Kolejną kwestią było skompletowanie ławy orzekającej i odpowiednie połączenie zawodowych sędziów i cywilów. Reformatorzy byli zgodni co do faktu, iż mieszany skład orzekający jest prawidłowym wyborem.

Przydział spraw

Właściwe przydzielenie spraw zależało od ich kategorii i rodzaju podatku. W tym celu wymagane było, by Trybunał posiadał wcześniejsze informacje na temat charakteru sprawy, tak by celnie skompletować skład. Ponadto jest to ważne dla przygotowania odpowiedniej procedury ze względu na typ podatku i właściwe pogodzenie rozbieżności.

Liczba spraw dotychczas prowadzonych przez Komisarzy Generalnych została przejęta przez Trybunał, co wymagało odpowiedniego określenia liczby sędziów w składzie orzekających i zapewnienie obecności wykwalifikowanych przedstawicieli judykatury. Ponadto należy wziąć pod uwagę, że panel orzekający powinien być uniwersalny, gdyż zależnie od lokalizacji i różnorodności rozpatrywanych w danym dniu spraw, jeden panel będzie musiał rozpoznać sprawy z różnych dziedzin.

Druga instancja

Skład orzekający w II instancji nie powinien być tak kontrowersyjny jak I instancja. W sprawach odwoławczych powinni brać udział wyłącznie wykwalifikowani przedstawiciele zawodów prawniczych. Oczywiście sędziowie orzekający w II instancji mogą też być powołani do pracy w I instancji, a sędziowie Sądu Najwyższego mogą być delegowani do orzekania w Trybunale w sprawach apelacyjnych.

Trybunał II instancji posiada również kompetencje Trybunału I instancji. Jednak dotyczy to wyjątkowo trudnych i złożonych spraw. O przyjęciu i rozpatrzeniu sprawy przez II instancję decyduje sam Trybunał, a nie strony.

Rozstrzygnięcie kwestii pytań prawnych

Po wyeliminowaniu Sądu Najwyższego ze struktury postępowania podatkowego (nie licząc delegowania sędziów SN do orzekania w Trybunale II instancji) powstał poważny problem rozstrzygnięcia pojawiających się w sprawie pytań prawnych dotychczas rozstrzyganych przez Sąd Najwyższy. Spowodowało to zamieszanie w procedurze i wzrost biurokracji. Po reformie podatek, chcąc uzyskać rozstrzygnięcie

w przedmiocie pytania prawnego, musiał rozpocząć zupełnie odrębne postępowanie przed Sądem Najwyższym. Ta sytuacja jest krytycznie oceniana w środowisku i zapewne będzie przedmiotem kolejnych reform.

Koszty

Po połączeniu kompetencji wszystkich instytucji powstał także problem kosztów postępowania. Inaczej bowiem wyglądało to w Urzędzie Skarbowym (Revenue and Customs), Trybunale, postępowaniu Komisarzy, Trybunału ds. podatku VAT oraz Urzędu ds. cła i akcyzy. W obliczu nowej, jednej instytucji należało ujednoczyć tę kwestię. Postanowiono zatem, że Trybunał I instancji nie będzie mieć kompetencji orzekania o pełnych kosztach bez wskazówek Urzędu HMRC. Natomiast w II instancji nie ma ku temu żadnych przeciwwskazań.

Wykorzystanie formy pisemnej w trakcie przesłuchania

W nowej sytuacji pojawiła się też możliwość poszukiwania nowych form rozwiązywania sporów w sprawach podatkowych, mediacji od strony formalnej. Zdecydowano się na zastosowanie formy pisemnej w trakcie przesłuchania. Oświadczenia stron, wskazanie katalogu dowodów z dokumentów i z zeznań świadków utrwalane są na piśmie w formie podpisanych oświadczeń. Ułatwia to znacznie pracę Trybunału i zapobiega przeciąganiu się spraw, jednak dla stron może stanowić niedogodność, gdyż niekiedy łatwiej jest im wyrazić swoją opinię słownie.

Wniosek

Komisarze Specjalni mają pełne prawo do świętowania swojej 200-letniej rocznicy istnienia. Jednak muszą być świadomi, iż ich dni są policzone. Z kolei na reformatorach ciąży obowiązek stworzenia nowego, lepszego systemu, który będzie ze względu na swoje praktyczne zastosowanie służył tak długo, jak instytucja Komisarzy Specjalnych.

APPEARING BEFORE THE SPECIAL COMMISSIONERS
(WYSTĘPOWANIE PRZED KOMISARZAMI SPECJALNYMI)
(str. 15)

Z perspektywy szefa departamentu ds. apelacji Urzędu HMRC

Dwie najbardziej wartościowe cechy Komisarza Specjalnego to umiejętność dostrzegania szczegółów w obszernym materiale dowodowym oraz zachowywania jak najbardziej nieformalnej choć profesjonalnej formy postępowania. Jest to istotne zwłaszcza ze względu na udział w postępowaniu strony niereprezentowanej przez profesjonalnego prawnika. Podatnik czuje się swobodnie, gdy postępowanie odbywa się wg przejrzystej struktury.

Kwestia strony sporu, która nie posiada przedstawiciela, zawsze stanowi wyzwanie dla Trybunału. Nie mogę wyjść z podziwu, ile cierpliwości i trudu wykazują Komisarze, by zapewnić stronie komfort w trakcie przesłuchania.

Bardzo dużą rolę w szybkości procedowania odgrywają instrukcje postępowania wydawane przez Komisarzy. Podstawą prawną jest dla nich Regulacja nr 4 SI 1994 No 1811 i są one wydawane w formie standardowej przed rozpoczęciem przesłuchania, ale i w kwestiach doraźnych, np. jako rezultat przesłuchania wstępnego.

Instrukcje zawierają informację, że na sali w trakcie przesłuchania dostępny będzie do wglądu egzemplarz wszystkich zgromadzonych dokumentów będących dowodami w sprawie. Ponadto instrukcja zawiera informacje o zeznaniach świadków i innych istotnych kwestiach. Z tak przygotowanym materiałem Komisarz jest w stanie zadbać o szybkie i rzetelne przeprowadzenie sprawy. Konsekwencją niedostosowania się do postanowień instrukcji postępowania może być kara finansowa w kwocie nawet do 10 000 funtów, jednak w praktyce Komisarze unikają tej formy represji. Ponadto w niektórych przypadkach strona, która przegrała sprawę, może zostać obciążona kosztami postępowania.

Z punktu widzenia osoby występującej przed Komisarzem chcę podkreślić, iż wymaga to dużych umiejętności i przygotowania. W sprawach z zakresu podatku dochodowego, korporacyjnego czy od zysków bezpośrednich należy umieć sprawnie poszukiwać interpretacji

rozszerzającej dla przepisów prawnych. Tak więc, kiedy Komisarz widzi możliwość prowadzenia dialogu z przedstawicielem, praca Trybunału jest znacznie ułatwiona i oczywiście rośnie szansa powodzenia w sprawie.

Oczywiście obowiązuje pewien ceremoniał. Gdy przesłuchanie się rozpoczyna, urzędnik Trybunału głośno mówi „Proszę wszystkich o powstanie”. Przesłuchania są otwarte dla publiczności, jednak rzadko jest ona obecna. Oczywiście zdarzały się i takie sprawy, że widownia była tak liczna, że trzeba było przenieść przesłuchanie do większego pomieszczenia.

Strony zwracają się do Komisarza stojąc, chociaż tolerowana jest również forma siedząca, zwłaszcza w przypadku strony niereprezentowanej, gdyż ułatwia to swobodne korzystanie z materiału dowodowego. Oczywiście normalnym zwyczajem jest, by strona niebędąca profesjonalistą w zakresie prawa mogła zadawać pytania i korzystać z wiedzy i pomocy Trybunału oraz jego administracji.

Do zadań Urzędu HMRC należy przygotowanie zwięzłego opisu sprawy. Oświadczenie to powinno zawierać dane osoby, której sprawa dotyczy oraz jej ewentualnego reprezentanta, co jest przedmiotem sporu, kiedy zdarzenie miało miejsce i ewentualnie sugestie dalszego procedowania.

Kolejną rzeczą, o której warto pamiętać, jest zachowanie konkretnego stylu występowania przed Komisarzem. Dobrze jest mówić zwięźle i konkretnie oraz przywoływać literalne brzmienie przepisów prawnych tylko w ostateczności. Można powoływać się na dowody utrwalone w formie elektronicznej, pamiętając przy tym o zachowaniu środków ostrożności i ewentualnej tajemnicy służbowej oraz poszanowaniu prawa do prywatności podatnika.

Należy pamiętać, by mówić przejrzysto i wolno, tak by Komisarz mógł robić ewentualnie notatki. Należy zwracać się do Komisarza w osobie trzeciej: „Jeżeli tylko byłbym pomocny Trybunałowi...” oraz należy uzyskać pozwolenie na dokonanie jakiegokolwiek czynności w obliczu Komisarza (np. wezwanie następnego świadka).

Dobrze przygotowany adwokat powinien mieć gotową listę pytań i obmyśloną linię postępowania. Jednak mowa końcowa jest zawsze wyzwaniem nawet dla wytrawnych prawników. Stylem mojego

Departamentu jest wypunktowanie najważniejszych problemów wynikłych w sprawie oraz jasne przedstawienie najważniejszych argumentów. Zdarza się, że strony mają więcej czasu na przygotowanie mowy końcowej, gdyż Trybunał zarządzi przerwę lub sprawa ze względu na skomplikowany charakter rozłożona jest na kilka dni. W jednym przypadku zdarzyło mi się przygotować mowę końcową spokojnie w moim biurze, po czym dostarczyć ją na piśmie Trybunałowi, tak by miał tekst przed sobą, gdy wygłaszałem ją w trakcie przesłuchania. Było to bardzo przydatne, gdyż stanowiło zwięzłe podsumowanie obszernego materiału zebranego w sprawie.

Przed każdą sprawą pracownicy Urzędu występujący przed Komisarzem są najpierw przygotowani do sprawy. Oczywiście wszyscy posiadają wykształcenie prawnicze i zawsze służą radą i pomocą osobom np. bez reprezentacji będącym po przeciwnej stronie.

SPECIAL COMMISSIONERS' LEADING TAX CASES **(NAJWAŻNIEJSZE SPRAWY KOMISARZY SPECJALNYCH)** **(str. 21)**

Przez wiele lat sprawy z zakresu podatków bezpośrednich rozpatrywane były przez Komisarzy Specjalnych, jednak wieloma z nich zajmowali się Komisarze Generalni. Poniżej znajdują się najciekawsze przypadki spraw opracowane na podstawie raportów i porównań ze sprawami prowadzonymi przez Izbę Lordów.

NPI versus Brown

W 1918 roku Komisarze zmagali się z pytaniem, czy zysk uzyskany w wyniku nabycia biletów skarbowych z dużą zniżką, a następnie ich odsprzedanie stanowiło dochód główny, czy powinno podlegać sekcji III części D ustawy podatkowej.

Komisarze orzekli, że zniżka stanowiła główne źródło przychodu i wyjaśniała dochód w latach 1916–17. Ponadto apelacja w sprawie

nałożenia podatku z tego samego tytułu w latach następnych była możliwa.

Komisarze orzekli w sprawie jednak odmiennie niż sąd apelacyjny, który stwierdził, że nie należy doliczać do wartości biletów wielkości zniżki. Decyzja Komisarzy została podtrzymana na każdym etapie postępowania oraz finalnie utrzymana przez Izbę Lordów (sześć głosów do dwóch), która stwierdziła, że należy wziąć pod uwagę zniżkę.

Książę Westminster versus Komisarze Podatkowi

Książę złożył w 1932 roku apelację w sprawie naliczenia podatku wyrównawczego po tym, jak dokonał w kilku aktach notarialnych zapisów na rzecz swojej służby jako ich roczne uposażenie. W I instancji zostało stwierdzone, że powinno to zaliczyć się do rocznego rozliczenia podatkowego. Stąd orzeczono kwotę podatku wyrównawczego. Komisarze orzekli jednak, że podatek wyrównawczy nałożony był jednak niesłusznie, zostało to utrzymane przez Izbę Lordów.

WT Ramsey Ltd versus Komisarze Podatkowi

W 1967 roku urząd skarbowy zaatakował korporację WT Ramsey Ltd za prowadzenie niezgodnie z prawem podatkowym programu oszczędnościowego kosztem podatku od dochodów głównych. Urząd stał ponadto na stanowisku, iż niewłaściwe było rozliczenie korporacji w przedmiocie zaciągniętych pożyczek. Komisarze opowiedzieli się po stronie podatnika, jednak inaczej wypowiedział się Sąd Apelacyjny. Jednak do prawdziwie spektakularnego zdarzenia doszło w Izbie Lordów, gdzie Lord Wilberforce w swojej kwiecistej przemowie skrytykował linię orzeczniczą Komisarzy, oskarżając ich o faworyzowanie niektórych podmiotów. Decyzja Sądu Apelacyjnego została utrzymana w mocy.

Sharkey versus Wernher

Sprawa dotyczyła zmiany wartości majątku Lady Zia Wernher po przetransferowaniu kilku bardzo wartościowych koni z jednej farmy do innej (obie były jej własnością). Inspektor podatkowy stwierdził, iż należy wziąć pod uwagę wartość zwierząt, a podatniczka twierdziła, że należy rozliczyć wyłącznie koszty transferu. Komisarze orzekli, że nie

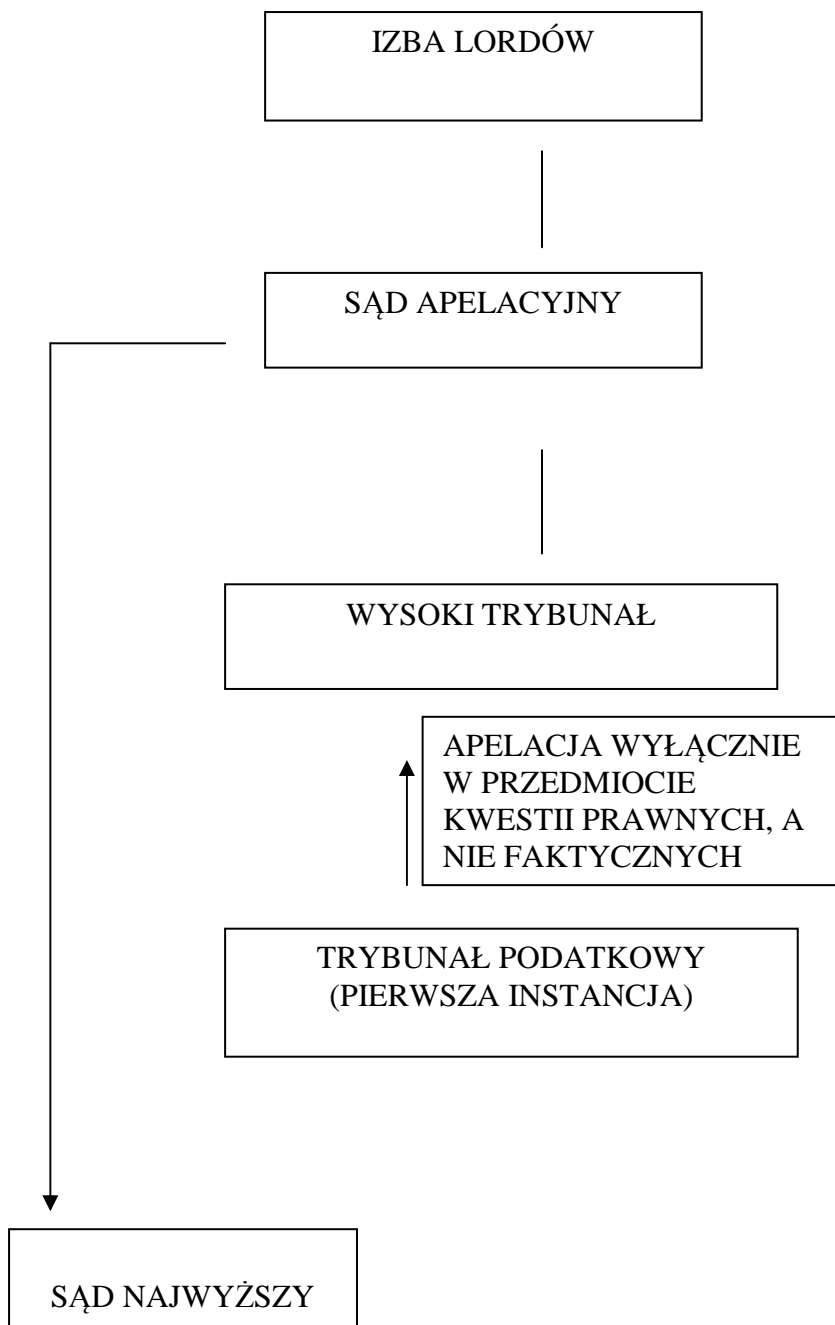
należy uwzględniać wartości koni, gdyż nie doszło przecież do transakcji sprzedaży. Sprawa znalazła finał w Izbie Lordów, gdzie orzeczono na niekorzyść podatnika. Stwierdzono bowiem, że podatnik poprzez transfer uzyskał znaczny wzrost wartości swego majątku.

Komisarze Podatkowi versus Frere

Sprawa, która również znalazła finał w Izbie Lordów, dotyczyła także podatku wyrównawczego naliczonego z powodu zaciągania krótkoterminowych pożyczek. Lord Radcliffe uznał, że w przedmiotowej sprawie problem dotyczył rozliczenia podatkowego pożyczek długoterminowych i poparł opinię Komisarzy.

Podsumowanie

Analiza raportów i historycznych rozstrzygnięć wskazuje na rzetelność i profesjonalizm Komisarzy Specjalnych. Dowodzi również, że skrupulatnie badają oni każdą sprawę i biorą pod uwagę wskazówki sądu apelacyjnego. Zauważalne jest, iż zwłaszcza w ostatnich latach decyzje Komisarzy są coraz bardziej obszerne i szczegółowe. Świadczy to o złożoności spraw oraz ich drobiazgowości, ale i o czynnym wkładzie Komisarzy w analizę przepisów prawa.



INSTRUKCJA SĄDOWA W PRZEDMIOCIE PRZESŁUCHANIA – marzec 2009

1) O instrukcji

Niniejsza instrukcja została stworzona w celu ułatwienia dalszego postępowania od momentu otrzymania przez podatnika listu informującego o wyznaczonej dacie przesłuchania głównego.

Oczywiście instrukcja nie reguluje wszystkich kwestii mogących być dla Państwa istotnymi, odnosi się bowiem do najważniejszych zagadnień praktycznych. Informacje tu zawarte powinny przygotować Państwa do przesłuchania i pomóc w przygotowaniach przed przesłuchaniem.

Pragniemy jednak zaznaczyć, iż instrukcja nie odnosi się do spraw zakwalifikowanych do kategorii „spraw prostych” (default paper).

W celu uzyskania dalszych informacji niezawartych w instrukcji proszę dzwonić pod numer: 1800108452238080.

2) Jakie dokumenty będą mi potrzebne?

Należy przygotować wszelkie dowody istotne w sprawie, które w Państwa przekonaniu są potwierdzeniem Państwa racji.

W przypadku spraw kategorii podstawowej należy przynieść ze sobą dokumentację załączoną wcześniej do formularza apelacji. Jeżeli Urząd HMRC zechce podnieść nieznanе dotąd argumenty i wprowadzić nowe dowody w postaci dokumentów, zostaną Państwo o tym odpowiednio poinformowani.

W przypadku spraw kategorii standardowej i złożonej – po otrzymaniu opisu sprawy ze strony Urzędu, należy przygotować listę dokumentów, na które mają Państwo zamiar się powoływać w sprawie. Następnie całą dokumentację należy przynieść na przesłuchanie. Przykładem dokumentacji mogą być księgi rozliczeniowe, faktury, wyciągi bankowe, dokumenty eksportowe itp.

W przypadku wątpliwości co do przydatności dokumentu najlepiej zabrać go ze sobą. Należy pamiętać, by mieć przy sobie całość dokumentacji i korespondencji z Urzędem, gdyż nie zostanie wyznaczony dodatkowy termin w celu uzupełnienia dokumentów.

3) Kto może być obecny na przesłuchaniu?

Panel orzekający Trybunału. Skład orzekający zależy od stopnia złożoności sprawy i praktycznych wymagań.

Urzędnik Trybunału

Jest to osoba, która spotka się z Państwem w dniu przesłuchania w Trybunale, wyjaśni kwestie formalne, wyznaczy godzinę przesłuchania. Urzędnik Trybunału zajmuje się ponadto ewentualnymi kwestiami wypadkowymi (w przypadku złożenia dowodu w ostatnim momencie, kwestia ewentualnych spóźnień), a także może być obecny na sali przesłuchań w celu udzielenia Trybunałowi pomocy administracyjnej.

Przedstawiciel Urzędu HMRC

Urząd HMRC może upoważnić swojego reprezentanta. Podatnik nie ma prawa żądać jego wykluczenia ze sprawy.

Przedstawiciel podatnika

Podatnik ma prawo wyznaczyć swojego reprezentanta w celu otrzymania profesjonalnej pomocy w korespondencji z Urzędem i reprezentowaniem w trakcie przesłuchania. Na mocy pełnomocnictwa jest on dopuszczony do udziału w przesłuchaniu.

Podatnik powinien brać udział w przesłuchaniu. Jednak jeżeli jego obecność nie jest możliwa, a wyznaczył on swojego reprezentanta, przesłuchanie odbywa się bez przeszkód.

Podatnik może przyprowadzić ze sobą osoby towarzyszące, członków rodziny lub partnerów biznesowych.

Świadkowie

Można powoływać się na dowód z zeznań świadka. Trybunał może nakazać wezwanie takiej osoby przed oblicze Trybunału.

Zeznania świadków są zwykle przygotowywane wcześniej, w formie pisemnej, ze wskazaniem daty i przez nich podpisane. Zeznanie takie jest przekazywane do wiadomości strony przeciwnej.

W przypadku spraw kategorii podstawowej przesłuchanie ma charakter nieformalny. W sprawach kategorii standardowej lub złożonej

świadek składa zeznania pod przysięgą. Pierwszeństwo w zadawaniu pytań ma strona wzywająca świadka, następnie pytania może zadawać strona przeciwna oraz Trybunał.

Przesłuchania publiczne

Zwykle przesłuchania mają charakter jawny i są otwarte dla publiczności. Jednak każda ze stron może wnioskować o wyłączenie jawności przesłuchania lub jego części. W tym celu należy podać odpowiednią argumentację.

4) Ciężar dowodu

Ciężar dowodu spoczywa na osobie wnoszącej apelację. Należy uargumentować, dlaczego podatek sądzi, że zaskarżana przez niego decyzja jest błędna. W przypadku spraw w przedmiocie nałożonej kary, ciężar dowodu spoczywa na HMRC, który powinien przekonać Trybunał o słuszności swojej decyzji. Należy zadbać o zebranie całości materiału dowodowego przed przesłuchaniem.

5) Co stanie się na przesłuchaniu?

Procedura postępowania zależy oczywiście od złożoności sprawy. Od tego zależy mniej lub bardziej formalny charakter przesłuchania.

Prawo głosu na rozpoczęciu przesłuchania przysługuje podatnikowi lub jego przedstawicielowi. Należy wyjaśnić, dlaczego Państwa zdaniem decyzja jest błędna, powołać wszystkie możliwe dowody. Należy jasno sprecyzować wiadomy stan rzeczy i określić ich charakter spornych kwestii.

Następnie prawo głosu będzie miał przedstawiciel HMRC. Dokona on zwięzłego opisu sprawy i przedstawi swoją argumentację na poparcie słuszności decyzji.

Obie strony mają prawo zadawania pytań na okoliczność ujawnionych przez drugą stronę faktów. Ponadto prawo pytania przysługuje również Trybunałowi, który może kierować je do stron i ich świadków.

6) Decyzja

W przypadku spraw kategorii podstawowej decyzja zapada zaraz po przesłuchaniu i jest przekazywana stronom ustnie. Oczywiście zostanie też sporządzona w formie pisemnej z podaniem uzasadnienia.

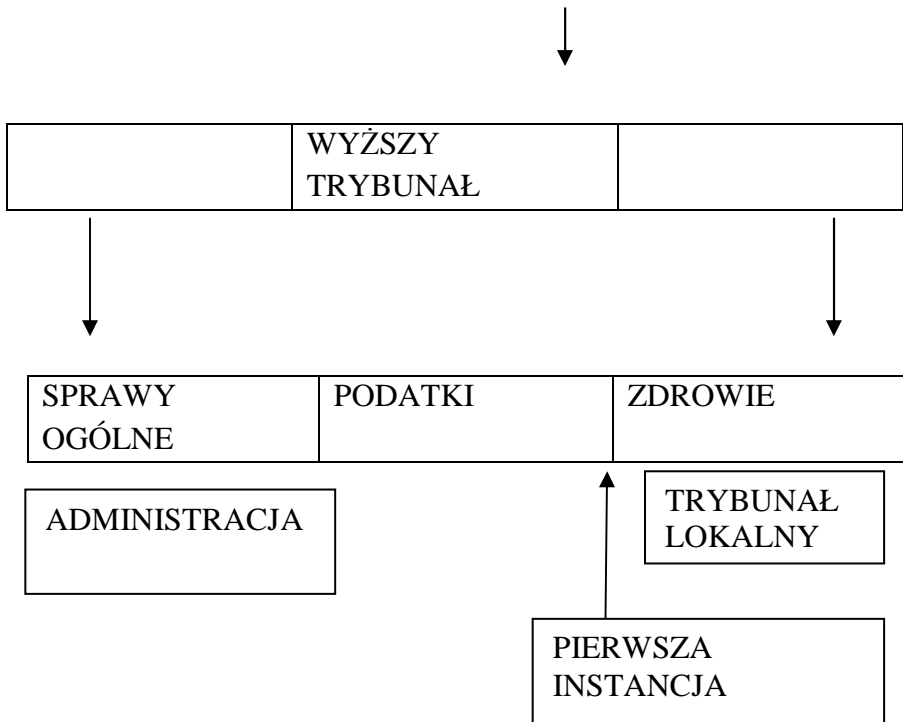
W sprawach kategorii standardowej i złożonej Trybunał może również ogłosić decyzję niezwłocznie, jednak zwykle dzieje się to po zakończeniu przesłuchania w terminie późniejszym. Trybunał ma na to 28 dni.

7) Co mogę zrobić, jeśli przegram?

W przypadku niepomyślnego rozstrzygnięcia podatnik ma prawo do dalszej apelacji. W wydanej decyzji znajdzie się klauzula pouczająca o możliwości i sposobie apelacji do Trybunału wyższego. Apelacja możliwa jest wyłącznie w przedmiocie kwestii prawa.

Podatnik może złożyć wniosek do Trybunału o powtórne rozpatrzenie sprawy pod kątem kwestii proceduralnych (np. powołując się na niezawinione niedostarczenie ważnego dowodu, który mógł mieć wpływ na rozstrzygnięcie).

STARSZY PREZES TRYBUNAŁÓW
KWESTIE FINANSOWE I PODATKOWE



Adres Starszego Prezesa Trybunałów:

The Right Honourable
Lord Justice Carnwath (Senior President of Tribunals)
The Royal Court of Justice
The Strand
London WC2A 2LL

INSTRUKCJA SADOWA W PRZEDMIOCIE SKŁADANIA APELACJI – marzec 2009

1) Struktura urzędów trybunałów

Struktura urzędów trybunałów podatkowych podlega Ministerstwu Sprawiedliwości, a jej głównym celem jest zapewnienie wsparcia administracyjnego sędziom trybunałów w przedmiocie rozpatrywania odwołań i przeprowadzania przesłuchań stron. System postępowania odwoławczego w prawie podatkowym został stworzony 1 kwietnia 2009 roku i zakłada rozpatrywanie sprawy w I instancji z prawem złożenia apelacji do wysokiego Trybunału. Postępowanie odwoławcze jest całkowicie niezależne od postępowania urzędowego prowadzonego przez Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC).

2) O instrukcji

Instrukcja ta została przygotowana w celu zapewnienia przydatnych informacji, jak wygląda droga odwoławcza od decyzji Urzędu HMRC. Jest to instrukcja wskazująca, jak przygotować apelację do I instancji Trybunału.

Wyjaśnione zostanie, jakie sprawy mogą być przedmiotem apelacji i jak w kwestiach formalnych wygląda złożenie apelacji. Należy jednak pamiętać, że nie rozpatruje ona wszystkich możliwych okoliczności.

3) Czym jest Trybunał podatkowy I instancji?

Trybunał podatkowy I instancji dzieli się na kilka izb, z których jedną z nich jest Izba Podatkowa (Tax Chamber). W dalszej części opracowania będzie ona określana mianem „Trybunału podatkowego”. Głównym zadaniem Trybunału jest rozpatrywanie apelacji od decyzji Urzędu HMRC dotyczących podatków bezpośrednich i pośrednich. To właśnie od rodzaju podatku zależy procedura postępowania, która może być nieskomplikowana, ale i bardzo złożona.

Trybunał jest całkowicie niezależny od Urzędu HMRC, a sprawy rozpatrywane są tu przez sędziów lub innych właściwych członków

Trybunału. W aneksie A znajduje się katalog możliwych apelacji rozpatrywanych przez Trybunał podatkowy.

4) Prawo odwołania

Prawo odwołania możliwe jest wyłącznie, gdy właściwe przepisy prawne na to zezwalają. Nie wszystkie decyzje wydane przez Urząd HMRC podlegają odwołaniu. Jeżeli istnieje taka możliwość, każda decyzja powinna zawierać klauzulę o prawie odwołania. Trybunał rozpatrzy, czy w danej sprawie jest właściwy do jej rozpatrzenia.

Główne kategorie spraw rozpatrywane przez Trybunał to określenie kwoty podatku oraz opłaty karne. Aneks A zawiera listę kategorii podatkowych należących do kompetencji Trybunału, jednak oczywiście katalog ten jest otwarty.

Podatek bezpośredni to taki, który jest pobierany bezpośrednio od osoby prawnej lub fizycznej, jak np. podatek dochodowy lub korporacyjny. Podatki pośrednie natomiast odnoszą się do pewnego rodzaju dóbr i usług, jak np. podatek VAT lub cło czy akcyza.

5) Kompetencje Trybunału

Przed złożeniem apelacji należy dowiedzieć się, czy Trybunał jest w mocy rozstrzygnąć naszą sprawę czy nie. Oczywiście trzeba pamiętać, że jego kompetencje są ograniczone przepisami prawa. W niektórych przypadkach Trybunał może zmienić decyzję wydaną przez Urząd HMRC, a kiedy indziej jest władny tylko do przekazania sprawy z powrotem do Urzędu w celu zrewidowania decyzji. Oczywiście jeżeli apelacja jest bezpodstawna, zaskarżana decyzja zostanie utrzymana w mocy.

6) Decyzja o apelacji

Przed złożeniem apelacji należy wziąć pod uwagę, iż Trybunał nie może:

- zmieniać prawa i orzekać w granicach prawa obowiązującego, nawet jeżeli prowadzi to do rozstrzygnięcia na naszą niekorzyść,
- rozpatrywać skarg administracyjnych na przebieg postępowania w HMRC lub poszczególnych urzędników (w takim przypadku

instrukcja postępowania znajduje się na stronie internetowej:
<http://www.hmrc.gov.uk/dealingwith/complain.htm>).

Pracownicy Trybunału nie są w stanie określić przed rozstrzygnięciem sprawy, czy istnieje prawdopodobieństwo wygranej czy porażki. Urząd HMRC wskazuje, czy w konkretnej sprawie istnieje prawo do odwołania czy nie.

Wielu podatników decydujących się na złożenie apelacji zasięga profesjonalnej porady w tym przedmiocie.

Jeżeli zdecydują się Państwo na taki krok, proszę zasięgnąć takiej opinii jak najwcześniej i nie zwlekać do chwili, gdy w toku postępowania okaże się, iż potrzebna jest reprezentacja prawna po Państwa stronie. Równocześnie proszę przestrzegać terminów wskazanych do złożenia apelacji, gdyż są one wiążące.

W przypadku podatków pośrednich Trybunał nie jest w stanie rozpatrzyć sprawy, dopóki podatnik nie spełnił obowiązku podatkowego lub nie złożył depozytu w tej materii lub gdy Urząd HMRC (albo Trybunał) nie odstąpił od tego wymogu.

W przypadku podatków bezpośrednich sytuacja wygląda inaczej, bowiem obowiązek podatkowy uzależniony jest od decyzji końcowej Trybunału.

7) Trudne sprawy – zwolnienie od kosztów

Ta kwestia odnosi się wyłącznie do podatków pośrednich. Trybunał nie jest w stanie rozpatrzyć sprawy, dopóki podatnik nie spełnił obowiązku podatkowego lub nie złożył depozytu w tej materii lub gdy Urząd HMRC (albo Trybunał) nie odstąpił od tego wymogu. Jeżeli uregulowanie tego obowiązku narażałoby Państwa na zbyt wysokie koszty lub inną szkodę, należy zwrócić się pisemnie do Urzędu o zwolnienie z obowiązku. Niezbędne jest w tej sytuacji wskazanie swojej sytuacji finansowej w celu uwiarygodnienia podania o zwolnienie. Jeżeli Urząd wypowie się negatywnie, można zwrócić się w tej samej kwestii do Trybunału. Ten zorganizuje przesłuchanie w przedmiocie ewentualnego zwolnienia z obowiązku uiszczenia opłaty.

Podanie do Trybunału powinno zostać skierowane w odpowiedniej formie – formularza zamieszczonego na stronie internetowej Trybunału.

8) Ile kosztuje apelacja?

Złożenie apelacji nie wymaga dokonania żadnej opłaty. Każda ze stron samodzielnie ponosi koszty dojazdu na przesłuchanie oraz koszty przygotowania apelacji (co będzie zależne od stopnia skomplikowania sprawy i ewentualnego zaangażowania doradcy podatkowego, księgowego lub adwokata).

Istnieją sytuacje, gdy Trybunał zdecyduje o obciążeniu kosztami stron przeciwną. Jest to jednak niezwykle rzadki przypadek i ma miejsce, gdy apelacja okaże się oczywiście niezasadna bądź sprawa została zakwalifikowana jako bardzo skomplikowana.

9) Co powinienem zrobić najpierw?

Podstawą złożenia ewentualnej apelacji jest otrzymanie od Urzędu HMRC decyzji niekorzystnej, zawierającej pouczenie o możliwości złożenia apelacji.

Przed wystąpieniem do Trybunału należy zweryfikować wszystkie opcje, rozważyć otrzymaną decyzję i sprawdzić, czy ewentualnych kwestii spornych nie można załatwić w bezpośrednim kontakcie z Urzędem. HMRC może zaproponować przeprowadzenie wewnętrznego postępowania w przedmiocie wydanej decyzji, dokonanego przez niezależnego eksperta niebiorącego udziału dotychczas w sprawie.

Jeżeli nie zdecydują się Państwo na taką możliwość, zawsze jest opcja złożenia apelacji bezpośrednio do Trybunału.

10) Terminy dla apelacji

Termin złożenia apelacji wynosi zwykle 30 dni od dnia otrzymania decyzji Urzędu HMRC. Termin biegnie od chwili wydania negatywnej decyzji lub kolejnych decyzji w sprawie. Jeżeli apelacja zostanie złożona po terminie, należy pisemnie wskazać przyczyny niedotrzymania terminu wskazanego w decyzji.

11) Pobranie formularza

Apelacja powinna mieć formę pisemną. Należy wypełnić formularz i wysłać na adres w nim wskazany. Formularz można pobrać ze strony internetowej: <http://www.tribunals.gov.uk>. W przypadku braku dostępu do Internetu prosimy o kontakt pod numerem telefonu: 0845 233 8080, a my przyślemy formularz na wskazanych przez Państwa adres.

12) Wypełnianie formularza

Formularz, na którym składana jest apelacja, to ważny dokument pomagający zachować przejrzystość i szybkość procedowania. Do każdego formularza dołączona jest instrukcja wypełnienia. Wypełnione formularze powinny być wysłane na adres:

Tribunals Service Tax

2nd Floor

54 Hagley Road

Birmingham

B16 8PE

Tel.: 0845 223 8080

Istnieje też możliwość elektronicznego wypełnienia formularza i wysłania na adres: taxappeals@tribunals.gsi.gov.uk.

Trybunał potwierdzi pisemnie otrzymanie apelacji i przydzieli sprawie numer referencyjny, na który należy się powoływać w każdym przypadku uzyskiwania informacji o przebiegu sprawy. Trybunał poinformuje także Urząd HMRC o złożeniu przez Państwa apelacji.

13) Kategoryzacja spraw

Istnieją 4 kategorie nadawane apelacjom: 1) sprawy proste, 2) kategoria podstawowa, 3) sprawy standardowe, 4) sprawy złożone.

Trybunał poinformuje Państwa na piśmie o przydzielonej kategorii i kwestii dalszej procedury. Będziemy informować na bieżąco o przebiegu sprawy Państwa lub wyznaczonych przez Państwa przedstawicieli (w przypadku ich wyznaczenia korespondencja będzie kierowana tylko do nich). W przypadku wątpliwości w nadaniu kategorii prosimy o kontakt z Trybunałem.

Sprawy z kategorii spraw prostych są rozpatrywane po zapoznaniu się z formularzem apelacji i ewentualnej dokumentacji dodatkowej. Decyzje w tych przypadkach są wydawane bez przesłuchania (można jednak wnioskować o jego przeprowadzenie).

Sprawy kategorii podstawowej są rozpatrywane po przeprowadzeniu nieformalnego przesłuchania.

Sprawy z kategorii standardowej i złożonej są wpisane do katalogu spraw w centrum systemu Trybunałów w Birmingham, a następnie rozdysponowane do biur w Londynie, Manchesterze i Edynburgu. Zostaną Państwo o tym pisemnie poinformowani. W przypadku niezwykle skomplikowanych spraw możliwe jest wyznaczenie miejsca przesłuchania niewłaściwego ze względu na Państwa lokalizację, jednak właściwe ze względu na właściwość sędziego będącego ekspertem w danej dziedzinie spraw. Ma to na celu zapewnienie rzetelnego i prawidłowego toku postępowania i zdarza się niezwykle rzadko.

14) Zakwalifikowanie sprawy i następne kroki

Kolejnym krokiem po otrzymaniu apelacji przez Trybunał jest wystąpienie do HMRC o zwięzły opis sprawy (nie jest wymagane dla spraw kategorii podstawowej). Informacje te będą uwzględniały legislację stanowiącą podstawę dla decyzji wydanej przez Urząd, przesłanki dla wydania decyzji i inne niezbędne informacje.

Kategoria spraw prostych

Postępowanie w przedmiocie tej kategorii spraw odbywa się bez przeprowadzenia przesłuchania, a jedynie po zapoznaniu się z formularzem apelacji i ewentualnej dokumentacji dodatkowej. Po zakwalifikowaniu sprawy do kategorii spraw prostych przez Trybunał, Urząd HMRC ma 42 dni na przygotowanie oświadczenia na temat sprawy, które zostanie dostarczone Państwu oraz do Trybunału.

Następnie podatnik ma 30 dni na dostarczenie odpowiedzi na oświadczenie urzędowe. Nie jest to obowiązkowe. Jeżeli zdecydują się Państwo na sporządzenie odpowiedzi, powinna ona zostać wysłana do Trybunału i Urzędu HMRC. W odpowiedzi tej można wnioskować

o przeprowadzenie nieformalnego przesłuchania. Trybunał udzieli następnie informacji o dalszym przebiegu postępowania.

Kategoria podstawowa

W tym przypadku Trybunał nie wnioskuje do Urzędu o sporządzenie opisu sprawy. Zostanie przeprowadzone nieformalne przesłuchanie, gdzie zarówno podatnik, jak i przedstawiciel HMRC będą mogli przedstawić właściwe dowody z dokumentów i przesłuchania świadków. Decyzja podejmowana jest niezwłocznie po zakończeniu przesłuchania i podawana do wiadomości stron w chwili zakończenia przesłuchania.

Kategorie spraw standardowych i złożonych

Po otrzymaniu apelacji i nadaniu jej kategorii, Trybunał informuje o tym Urząd HMRC. Ten ma od tej chwili 60 dni na sporządzenie opisu sprawy. Następnie od chwili sporządzenia opisu podatnik ma 42 dni na przygotowanie listy dokumentów, na których będzie się opierał w trakcie postępowania przed Trybunałem i wysłania kopii także do HMRC. Urząd także utworzy podobną listę dokumentacji i dostarczy ją podatnikowi. Trybunał może ponadto wydać inne instrukcje w przedmiocie prowadzenia postępowania.

15) Kiedy i gdzie będzie rozpatrywana moja apelacja?

Przesłuchania odbywają się na terenie całego kraju, jednak w Państwa sprawie postaramy się wyznaczyć miejsce wg Państwa lokalizacji. Jeżeli Państwa sprawa została zakwalifikowana do kategorii podstawowej, standardowej lub złożonej, uczestnictwo w przesłuchaniu jest obowiązkowe.

16) Zawiadomienie o przesłuchaniu

Zostaną Państwo powiadomieni o wyznaczonym terminie przesłuchania. W zawiadomieniu podana zostanie data dzienna, godzina i miejsce przesłuchania. Data wyznaczona jest w ten sposób, by zapewnić 14 dni na przygotowanie się, chyba że obie strony wyrażają chęć

wcześniejszego procedowania. W praktyce termin jest wyznaczony nawet z miesięcznym wyprzedzeniem.

Należy poinformować Trybunał niezwłocznie (na piśmie) o niedogodności wyznaczonego terminu wraz z argumentacją. Udzielona zostanie odpowiedź przychylna się do zmiany terminu lub odmowna i utrzymująca zarządzoną datę. W przypadkach standardowych i złożonych kategorii Trybunał niechętnie odnosi się do zmian terminów, jednak jeżeli przeszkody wynikają np. z nagłej, poważnej choroby, termin zostanie przełożony.

W sprawach podstawowych kategorii przesłuchanie wyznaczane jest zwykle na godzinę 10.00 lub 14.00. W sprawach standardowych i złożonych kategorii czas rozpatrywania sprawy może rozciągnąć się nawet na kilka dni.

Szczegółowe informacje na temat przebiegu przesłuchania dostępne są w instrukcji dotyczącej przesłuchań.

17) Wycofanie apelacji

Wycofanie apelacji możliwe jest w każdym stadium postępowania. Jeżeli HMRC podejmie decyzję o zmianie decyzji na Państwa korzyść, niezwłocznie powiadomi Państwa i Trybunał.

Aneks A: Jakie rodzaje apelacji rozpatruje Trybunał Podatkowy?

Trybunał rozpatruje apelacje od decyzji podatkowych Urzędu Skarbowego (HMRC). Uwzględnia to:

PODATKI BEZPOŚREDNIE:

- ✓ podatek dochodowy,
- ✓ podatek korporacyjny,
- ✓ podatek od zarobków głównych,
- ✓ ubezpieczenie powszechne,
- ✓ podatek założycielski,
- ✓ podatek od spadku,
- ✓ akcyza na paliwo,
- ✓ pożyczki studenckie,
- ✓ opłata stemplowa, podatek ziemski

- ✓ podatek od zarobków regulowany przepisami szczególnymi.

PODATKI POŚREDNIE:

- ✓ podatek VAT,
- ✓ podatek celny,
- ✓ opłaty akcyzowe:
 - akcyza alkoholowa,
 - akcyza paliwowa i olejowa,
 - akcyza tytoniowa,
 - opłata od gry bingo,
 - opłata od zakładów,
 - opłata od zakładów bukmacherskich,
 - opłata od loterii,
 - opłata od gier maszynowych,
 - opłata od gier ręcznych,

- ✓ opłaty ilościowe,
- ✓ opłata pasażerska lotnicza,
- ✓ opłata klimatyczna,
- ✓ podatek od ubezpieczenia dodatkowego,
- ✓ podatek od wywozu śmieci.

Trybunał rozpatruje ponadto apelacje w przedmiocie decyzji podjętych na podstawie ustawy o praniu pieniędzy z 2007 roku.

Powyższa lista zawiera najbardziej powszechne rodzaje decyzji Urzędu Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC).

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W NAJWYŻSZYM SĄDZIE
ADMINISTRACYJNYM W WILNIE.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Wilno, 11 maja 2009 r.

**Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza
w Najwyższym Sądzie Administracyjnym w Wilnie z 11 maja 2009 r.**

Mówi:

Anatolijus Baranovas (sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego)

Tłumacz:

Andrzej Sielawa

Anatolijus Baranovas: W litewskim prawie podatkowym to wygląda tak: jest taka ustawa o administrowaniu podatków, która przewiduje kroki, które robi organ podatkowy, proces jest tam taki: firma pracuje i przychodzą inspektorzy podatkowi, którzy dokonują kontroli. Po sprawdzeniu inspektor podatkowy może napisać dwa dokumenty: jeden to jest zaświadczenie (protokół), który jest spisywany, jeżeli w trakcie kontroli nie ustalono naruszeń. To nie jest decyzja. Jeżeli w trakcie kontroli ustalone są naruszenia, urzędnik organu podatkowego spisuje akt kontroli podatkowej (mokesčiu patikrinimo aktas), w którym są naliczane należne podatki, odsetki (i kary). Akt kontroli podatkowej powinien być zatwierdzony przez naczelnika inspekcji podatkowej. Akt kontroli podatkowej nie jest obiektem zaskarżenia. Natomiast podatnik ma prawo do przedstawienia swego stanowiska co do okoliczności wskazanych w akcie kontroli podatkowej. Na zajęcie stanowiska podatnik ma 20 dni. Stanowisko zajęte przez podatnika określa granice sporu między podatnikiem a organem podatkowym.



Przed siedzibą Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie. Od lewej: dr Sławomir Presnarowicz oraz Anatolijus Baranovas (sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie)

Naczelnik miejscowej inspekcji podatkowej po otrzymaniu aktu ma trzy możliwości: zatwierdzić, nie zatwierdzić, wznowić postępowanie dla uzupełnienia materiału. To jest pierwsza decyzja administracyjna w postępowaniu podatkowym, którą można zaskarżyć w postępowaniu podatkowym. Ten pierwszy akt przyjmuje organ podatkowy I instancji – (vietos mokesčiu administratorius – miejscowy organ podatkowy). Organem II instancji jest centralny organ podatkowy. Podział na instancje wygląda następująco – istnieje 10 organów podatkowych I instancji, kompetencja terytorialna jest identyczna z podziałem administracyjnym państwa na okręgi i jest centralny organ podatkowy przy Ministerstwie Finansów (pełni funkcję II instancji).

Obiektem zaskarżenia jest decyzja naczelnika organu podatkowego o zatwierdzeniu aktu kontroli podatkowej oraz decyzja o wznowieniu kontroli podatkowej.

Skarga na decyzję o zatwierdzeniu aktu kontroli podatkowej jest składana do organu podatkowego I instancji i adresowana do centralnego organu podatkowego. Organ podatkowy II instancji pełni funkcję wewnętrznej kontroli decyzji podjętych przez organy podatkowe I instancji.

Centralny organ podatkowy kontroluje decyzję organu podatkowego I instancji w granicach określonych skargą podatnika. Przepisy o administrowaniu podatków przewidują także minimalne wymogi formalne dla skargi. Podatnik jest zobowiązany do: wskazania danych o sobie, wskazania informacji o zaskarżanej decyzji, okoliczności, które potwierdzają zasadność skargi, i przedstawienia dowodów potwierdzających te okoliczności oraz wskazania „roszczenia“. Centralny organ podatkowy nie ma ustawowego obowiązku kontroli zaskarżanej decyzji w pełnym wymiarze. W praktyce sytuacja wygląda następująco: centralny organ podatkowy weryfikuje zaskarżaną decyzję i jeżeli widzi, że decyzji nie będzie można obronić w sądzie, zwraca sprawę do ponownego rozpatrzenia. Alternatywą dla takiej decyzji jest pozostawienie decyzji organu podatkowego w I instancji w mocy.



W siedzibie Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie. Od lewej: Edvardas Sinkevicius (były sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego, obecnie adwokat, tłumacz podczas wizyty) oraz Anatolijus Baranovas (sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie)

Po otrzymaniu decyzji organu centralnego podatnik ma prawo w ciągu 20 dni zaskarżyć tę decyzję do Komisji sporów podatkowych lub Okręgowego Sądu Administracyjnego w Wilnie.

Komisja sporów podatkowych jest nie sądową instancją rozpatrywania sporów podatkowych. Komisja jest podwładna Rządowi Republiki Litewskiej i Rząd mianuje członków komisji. Kandydatów na członków komisji zgłaszają wspólnie minister finansów i minister sprawiedliwości. Kadencja członków komisji trwa 6 lat. Członkiem komisji może być osoba o nieskazitelnej reputacji, która posiada wyższe uniwersyteckie wykształcenie w zakresie finansów, ekonomii lub prawa z tytułem magistra, i nie mniejszym niż 3-letnim stażem pracy w dziedzinie podatków, ceł albo prawa spółek. Komisja jest organem, który działa na stałe. Faktycznie komisja pełni funkcje quasi-sądowe.

Należy także zaznaczyć, że ustawa o administrowaniu podatków przewiduje ograniczenia zakazujące wskazania nowych okoliczności faktycznych w skardze na decyzję centralnego organu podatkowego, jeżeli takie nie były wskazane w skardze na decyzję organu podatkowego w I instancji. Komisja nie rozpatruje takich argumentów. Drugim ograniczeniem jest ograniczenie możliwości zaskarżenia decyzji komisji przez organy podatkowe. Organ podatkowy ma prawo zaskarżyć decyzję komisji tylko w takiej sytuacji, jeżeli centralny organ podatkowy i komisja rozpatrując skargę, w odmienny sposób interpretowali akty prawne mające zastosowanie do sporu podatkowego.



Sala rozpraw Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie

Przez pewien czas, przed złożeniem skargi do sądu administracyjnego, w trybie obligatoryjnym sprawę powinna była rozpatrzyć komisja. Obecnie takiego wymogu nie ma. Dzisiaj podatnik po otrzymaniu decyzji centralnego organu podatkowego może od razu złożyć skargę do sądu administracyjnego lub najpierw złożyć skargę do komisji, a później ją zaskarżyć do sądu administracyjnego.

W praktyce podatnikowi jest bardziej opłacalne złożenie skargi od raz do sądu administracyjnego, ponieważ wówczas podatnik może

wskazać nowe okoliczności faktyczne, a sąd jest nie jest ograniczony granicami sporu i może uchylić zaskarżaną decyzję w sytuacji sprzeczności z prawem, nawet gdy na takie okoliczności strona nie powołuje się.

Generalnie złożenie skargi na decyzję podatkową wstrzymuje wszczęcie egzekucji należności podatkowych aż do momentu jej uprawomocnienia się. Organ podatkowy natomiast ma prawo w każdej sytuacji do zastosowania środków zabezpieczających także w trakcie trwania sporu podatkowego.

Na Litwie nie ma podziału organów podatkowych na organy podatkowe samorządowe i państwowe. Wszystkie podatki administrują okręgowe inspekcje podatkowe.

Organ podatkowy I instancji – okręgowa inspekcja podatkowa. Wszystkie decyzje tego organu przyjmuje naczelnik okręgowej inspekcji podatkowej. Po zakończeniu kontroli podatkowej urzędnik okręgowej inspekcji podatkowej spisuje akt kontroli, który decyzją zatwierdza naczelnik okręgowej inspekcji podatkowej. Po spisaniu aktu kontroli podatnik ma prawo złożyć odwołanie na akt kontroli, w którym podatnik ma prawo wskazać nieprawidłowości dokonanej kontroli. Organ podatkowy I instancji podejmując decyzję, powinien odnieść się do zarzutów wskazanych przez podatnika w odwołaniu na akt kontroli.

Naczelnik organu podatkowego I instancji ma prawo: zatwierdzić akt kontroli, nie zatwierdzić aktu kontroli, zatwierdzić akt kontroli w części, zobowiązać do ponownego dokonania czynności kontrolnych podatnika, zmienić akt kontroli.

Organem rozpatrującym skargę na decyzję organu I instancji jest centralna inspekcja podatkowa – Państwowa Inspekcja Podatkowa przy Ministerstwie Finansów. Organ II instancji ma prawo do: zatwierdzenia decyzji organu podatkowego I instancji, uchylenia decyzji organu podatkowego I instancji, zatwierdzenia lub uchylenia w części decyzji organu podatkowego I instancji, zmiany decyzji organu podatkowego I instancji.

Należy zwrócić uwagę, że obiektem zaskarżenia jest decyzja organu podatkowego I instancji o zatwierdzeniu aktu kontroli.

Po otrzymaniu decyzji organu podatkowego II instancji podatnik ma prawo złożyć skargę albo do Komisji sporów podatkowych, albo do Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego. Wileński Okręgowy Sąd Administracyjny jest jedynym sądem w I instancji rozpatrującym skargi z zakresu prawa podatkowego, ponieważ siedziba centralna organu podatkowego leży na terytorium tego sądu. Na Litwie ogółem jest 5 okręgowych sądów administracyjnych.

Sądy administracyjne powstały w 1999 roku. Do tego czasu wszystkie spory z zakresu prawa podatkowego były rozpatrywane przez sądy powszechne. Do 1999 roku w sądach powszechnych i dzisiaj w sądach administracyjnym nie ma specjalizacji co do rozpatrywanych spraw.

Na decyzję Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego przysługuje skarga apelacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego Litwy. W Naczelnym Sądzie Administracyjnym Litwy sprawy rozpatruje kolegium w składzie 3-osobowym, w sprawach skomplikowanych z inicjatywy przewodniczącego Naczelnego Sądu Administracyjnego Litwy lub na wniosek kolegium rozpatrującego sprawę, sprawa może być przekazana do rozpatrzenia dla rozszerzonego kolegium w składzie 5-osobowym, lub może być przekazana do rozpatrzenia na sesję plenarną. Posiedzenie sesji plenarnej jest prawomocne, jeżeli bierze w niej udział nie mniej niż 2/3 sędziów sądu. W Naczelnym Sądzie Administracyjnym Litwy obecnie jest 15 sędziów.

Podatnik decyzję może zaskarżyć w terminie 20 dni od dnia wręczenia decyzji. Wręczenie decyzji może nastąpić poprzez wręczenie decyzji podatnikowi, w takiej sytuacji datę wręczenia będzie datą, którą podatnik wpisze w aktach sprawy podatkowej podczas wręczenia decyzji. Decyzja może być wręczona drogą pocztową poprzez wysłanie jej listem poleconym. W takim wypadku dniem wręczenia będzie data wręczenia listu podatnikowi, niemniej jednak ustawa przewiduje domniemanie ustawowe, iż decyzja podatnikowi została wręczona po upływie 5 dni roboczych od dnia następnego, w którym organ podatkowy przekazał list urzędowi pocztowemu.

Decyzja może być także wysłana faksem lub pocztą elektroniczną. Jednak w praktyce z tej możliwości organy podatkowe nie korzystają.

Obowiązujące prawo nie przewiduje formalnego ograniczenia, że skargę do sądu powinien spisać adwokat. Skargi na wszystkie decyzje może spisać sam podatnik i samodzielnie występować w postępowaniu odwoławczym. Jedyne ograniczenie przewiduje, że w postępowaniu sądowym reprezentantem podatnika co do zasady może być adwokat. Ustawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi nie zakazuje przedstawiania interesów podatnika przez osoby inne niż adwokat. Z tym, że pełnomocnictwo do reprezentowania interesów podatnika udzielone nie adwokatowi, powinno być spisane według przepisów kodeksu cywilnego. Tzn. pełnomocnictwo udzielone przez osobę fizyczną powinno być poświadczane przez notariusza. Natomiast pełnomocnictwo dla adwokata jest udzielane w zwykłej formie pisemnej przez podpisanie umowy o świadczenie usług prawnych lub pełnomocnictwa dla adwokata.



Sala rozpraw Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie. Anatolijus Baranovas (sędzia Najwyższego Sądu Administracyjnego w Wilnie) wyjaśnia zasady procedur w postępowaniu przed tym sądem

Osobisty udział podatnika w procesie sądowym nie jest obowiązkowy. Nieobecność podatnika nie stanowi przeszkody dla rozpatrzenia sprawy w sądzie. Należy też zwrócić uwagę, że postępowanie odwoławcze przed centralnym organem podatkowym odbywa się w formie dokumentalnej, czyli bez udziału podatnika. Natomiast przed Komisją do spraw podatkowych i przed sądami sprawy są rozpatrywane z udziałem podatnika. Podatnik na rozprawę w sądzie I instancji otrzymuje wezwanie, na rozprawę w sądzie apelacyjnym zawiadomienie. Sąd ma także prawo uznać udział podatnika w rozprawie za obowiązkowy. W takiej sytuacji niestawienie się podatnika na rozprawę sądową może skutkować pozostawieniem skargi podatnika bez rozpoznania. W postępowaniu apelacyjnym udział podatnika na rozprawie jest nieobowiązkowy.

Podatnik na decyzję sądu I instancji może złożyć skargę w terminie 14 dni od dnia ogłoszenia wyroku sądu. Sąd I instancji ma obowiązek w dniu ogłoszenia wyroku podać motywy swojego wyroku i wydać spisany wyrok na piśmie podatnikowi. W praktyce, jeżeli podatnik nie brał udziału w procesie i nie był obecny przy ogłoszeniu wyroku, to terminem dla złożenia skargi będzie termin otrzymania wyroku sądu.

Uzasadnienie wyroku sąd ma obowiązek spisać i ogłosić w dniu ogłoszenia wyroku. Technicznie spisanie wyroku wygląda w następujący sposób – część historyczną spisuje asystent sędziego, a uzasadnienie spisuje sędzia, który rozpatruje sprawę. Taką praktykę sformułował Sąd Konstytucyjny. Sędzia Naczelnego Sądu Administracyjnego Litwy w tygodniu ma siedem spraw do rozpoznania merytorycznego i około dziesięciu spraw procesowych. Wyrok podpisuje cały skład orzekający.

Od momentu złożenia skargi do sądu do ogłoszenia wyroku w sądzie I instancji średnio upływa rok. Na decyzję Naczelnego Sądu Administracyjnego Litwy należy poczekać minimum półtora roku. Taka sytuacja powstała, dlatego że Naczelny Sąd Administracyjny, jako instancja apelacyjna rozpatruje odwołania od wyroków sądów powszechnych konkretyzując od wyroków sądów rejonowych, w sprawach o wykroczenia administracyjne (np. za naruszenie przepisów o ruchu drogowym). Na przykład w 2009 roku do Naczelnego Sądu

Administracyjnego Litwy wpłynęło 8 448 apelacji w sprawach administracyjnych oraz 5 505 apelacji w sprawach wykroczeń administracyjnych.

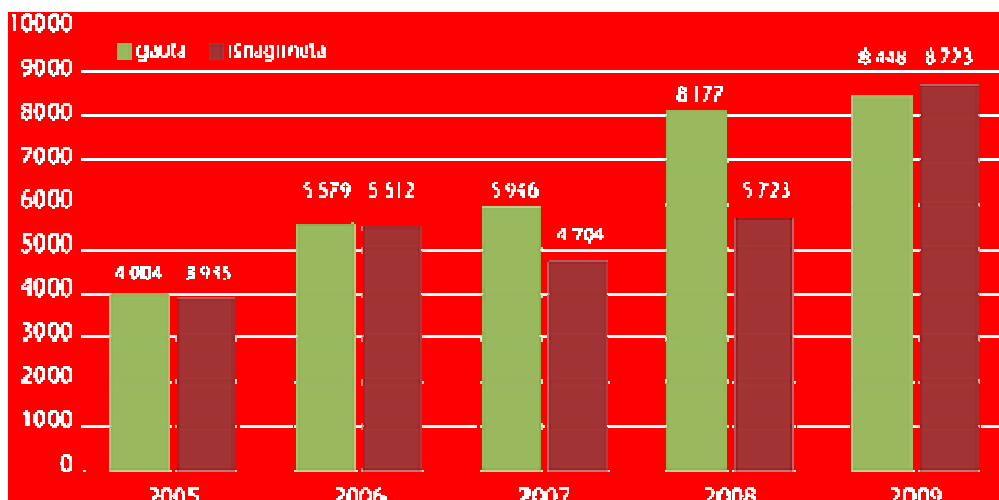
W sądzie I instancji jest 25, w Naczelnym Sądzie Administracyjnym jest 15 sędziów. W sądzie jest przewodniczący sądu, który pełni funkcje sędziego i administracyjne. Przewodniczącego Naczelnego Sądu Administracyjnego Litwy dekretem mianuje prezydent. Kadencja przewodniczącego trwa 5 lat. Sędzia może pełnić funkcję do 60 lat.

O przyjęciu skargi, a także uchybień co do kwestii formalnych decyduje przewodniczący sądu. Po przyjęciu skargi następuje przydział sprawy dla sędziego, który jest dokonywany przez program komputerowy. Program przydzielając sprawę, uwzględnia takie okoliczności jak np. specjalizacja sędziego, ilość spraw w toku. Naczelny Sąd Administracyjny Litwy jako pierwszy przeszedł do przydzielania spraw komputerowo.

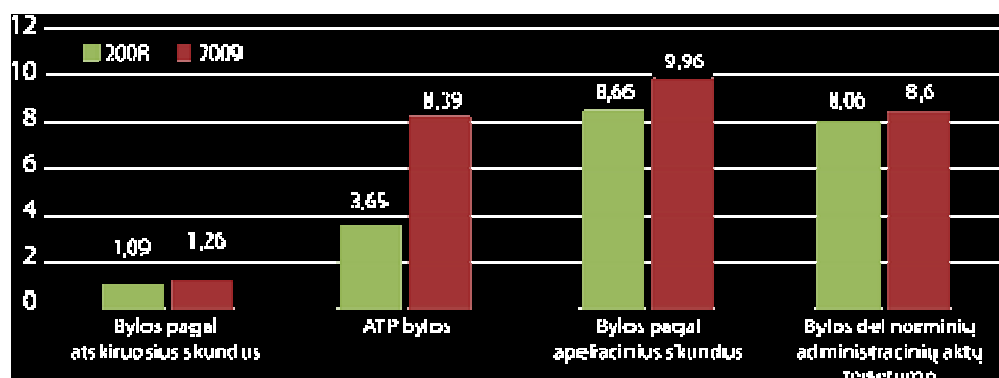
Proces administracyjny nie przewiduje mediacji. Natomiast ustawa o administrowaniu podatków przewiduje możliwość ugody organu podatkowego z podatnikiem. Z kolei proces administracyjny nie przewiduje w ogóle takiej możliwości.

Statystyki:

Otrzymane i rozpatrzone sprawy administracyjne w Najwyższym Sądzie Administracyjnym (źródło: Najwyższy Sąd Administracyjny Litwy; <http://www.lvat.lt/apie-teisma/statistika.aspx>)



Terminai rozpatrzenia spraw w Najwyższym Sądzie Administracyjnym Litwy (źródło: Najwyższy Sąd Administracyjny Litwy; <http://www.lvat.lt/apie-teisma/statistika.aspx>)



K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W KOMISJI SPORÓW PODATKOWYCH
W WILNIE.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Wilno, 12 maja 2009 r.

**Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza
w Komisji Sporów Podatkowych w Wilnie (Mokestiniu Gincu
Komisija – MGK) z 12 maja 2009 r.**

Mówią:

Steponas Vytautas Jurna oraz dr Aiste Medeliene

Tłumacz:

Andrzej Sielawa



Przed Komisją Sporów Podatkowych w Wilnie

Komisja Sporów Podatkowych jest organem odwoławczym w sprawach podatkowych. Ustawa o administrowaniu podatków została uchwalona w 2004 roku i co do zasady obowiązuje do dzisiaj bez większych zmian. W tej ustawie są wskazane wszystkie instytucje rozpatrujące odwołania (skargi) od decyzji organów podatkowych.

W postępowaniu przedsądowym odwołania od decyzji organu podatkowego I instancji rozpatruje centralny organ podatkowy – Państwowa Inspekcja Podatkowa przy Ministerstwie Finansów oraz Komisja Sporów Podatkowych.

Organem podatkowym I instancji jest powiatowa inspekcja podatkowa, która dokonuje czynności kontrolnych, po których jest sporządzany akt kontroli zatwierdzany decyzją naczelnika powiatowej inspekcji podatkowej. Na etapie zatwierdzania aktu kontroli następuje administracyjna weryfikacja zasadności aktu kontroli (kontrola administracyjna). Obecnie na Litwie jest 10 miejscowych organów podatkowych (organy I instancji).

Ustawa o administrowaniu podatków przewiduje też możliwość dokonania kontroli podatkowej i przez Państwową Inspekcję Podatkową przy Ministerstwie Finansów. Państwowa Inspekcja Podatkowa przy Ministerstwie Finansów jako organ podatkowy I instancji wykonuje kontrole podatkowe u „dużych” podatników. W takim wypadku skargę na decyzję od Państwowej Inspekcji Podatkowej podatnik może złożyć albo do Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego, albo do Komisji Sporów Podatkowych.

Decyzję o zatwierdzeniu aktu kontroli podpisuje naczelnik miejscowego organu podatkowego, podczas jego nieobecności jego zastępca. W centralnym organie podatkowym decyzje podatkowe także podpisuje naczelnik Państwowej Inspekcji Podatkowej przy Ministerstwie Finansów.

Złożenie skargi na decyzję zatwierdzenia aktu kontroli przez ustawodawcę jest określone, jako początek sporu podatkowego. Należy zauważyć, że skutki prawne dla podatnika wywołuje decyzja o zatwierdzeniu aktu kontroli podatkowej, lecz nie sam akt kontroli podatkowej.

Od decyzji centralnego organu podatkowego podatnik ma prawo złożyć odwołanie do Komisji sporów podatkowych lub Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego. Komisja także rozpatruje odwołania od decyzji centralnego organu podatkowego wydawanych przez centralny organ podatkowy w I instancji.

System administrowania podatków nie przewiduje innych organów podatkowych, np. takich jak samorządowe. W obowiązującym stanie prawnym samorzady nie są organami podatkowymi, ponieważ nie wykonują żadnych czynności związanych z egzekucją należności podatkowych.

Komisja Sporów Podatkowych w porównaniu z centralnym organem podatkowym jest niezależnym organem rozpatrującym odwołania od decyzji organów podatkowych. Cechą wyróżniającą ten organ jest niezawisłość od systemu organów podatkowych, ponieważ KSP podlega bezpośrednio Rządowi, a nie Ministerstwu Finansów jak centralny organ podatkowy. Członków Komisji powołuje Rząd.

W kompetencji Komisji jest także rozpatrywanie odwołań od decyzji Departamentu Celnego przy Ministerstwie Finansów (Urząd Celny).

Komisja rozpatruje skargi na decyzje centralnego organu podatkowego, które rozstrzygają sprawę merytorycznie. Jeżeli obiektem skargi są kwestie procesowe, to skarga powinna być złożona do sądu administracyjnego.

Zgodnie z terminologią ustawową od decyzji organu podatkowego składana jest skarga. Ustawa o administrowaniu podatków oraz ustawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi przewidują, że niewłaściwe zatytułowanie dokumentu nie może być podstawą do odmowy przyjęcia skargi.

Spór podatkowy rozpoczyna się od momentu złożenia skargi na decyzję organu podatkowego I instancji.

Natomiast ustawodawca w ustawie o administrowaniu podatków i ustawie o postępowaniu przed sądami administracyjnymi przewiduje wymogi formalne dla skargi. W skardze od decyzji terytorialnego i centralnego organu podatkowego obligatoryjnie powinny być wskazane: podatnik, jego numer identyfikacyjny, adres; zaskarżana decyzja;

okoliczności i dowody, którymi podatnik uzasadnia swoją skargę, oraz żądanie. Organ podatkowy I instancji po otrzymaniu skargi, wysyła ją wraz z aktami sprawy do organu, który będzie rozpatrywał skargę.

W sytuacji, gdy skarga nie zawiera któregoś z wyżej wskazanych elementów, centralny organ podatkowy lub Komisja (w przypadku skargi na decyzję centralnego organu podatkowego) dla podatnika ustala 15-dniowy termin do uzupełnienia braków skargi. Jeżeli podatnik w ustalonym terminie nie uzupełni braków skargi, to organ podatkowy zwróci skargę podatnikowi z powrotem i w tej sytuacji uznaje się, że skarga nie została złożona. Decyzja jest przyjmowana w formie decyzji protokolarnej i wysyłana podatnikowi razem ze skargą. Dokumenty dla podatnika są wysyłane listem poleconym. Taka decyzja może być zaskarżana tylko do Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego.

Sądem właściwym do rozpatrzenia sporów podatkowych jest Wileński Okręgowy Sąd Administracyjny. Tak jest dlatego, że siedziba centralnego organu podatkowego i Komisji jest w Wilnie.

Obowiązujące przepisy prawne nie zobowiązują podatnika do umotywowania swego wyboru złożenia skargi na decyzję o zatwierdzeniu aktu kontroli podatkowej do Wileńskiego Okręgowego Sądu Administracyjnego lub Komisji Sporów Podatkowych. Podatnik sam podejmuje decyzję, komu przekazać sprawę do rozpatrzenia. W praktyce podatnik decydując się na przekazanie rozpatrzenia sporu podatkowego Komisji Sporów Podatkowych, taką decyzję podejmuje, biorąc pod uwagę, że Komisja Sporów Podatkowych jest instytucją specjalizującą się w rozstrzyganiu tylko sporów podatkowych. Rozpatrzenie sporu podatkowego jest bezpłatne – nie jest pobierana opłata, postępowanie przed komisją nie jest sformalizowane, spór podatkowy jest rozpatrywany szybko – Komisja decyzje powinna podjąć w ciągu 60 dni od dnia otrzymania skargi, sąd takiego ograniczenia nie ma. Komisja jest niezależna od organów podatkowych i podatnicy mają zaufanie do komisji.

Spory podatkowe są rozpatrywane przez wszystkich członków Komisji, tj. w składzie 5-osobowym. Minimalny skład orzekający to 3 osoby, w tym przewodniczący Komisji. Decyzję komisji podpisuje cały skład orzekający. W sytuacji, gdy komisja składa się z 4 członków, przy

równej liczbie głosów za i przeciw decydujący głos ma Przewodniczący Komisji. W sytuacji, gdy przewodniczący Komisji nie może uczestniczyć w rozpatrywaniu sporu, funkcje przewodniczącego pełni jego zastępca.

Cały skład orzekający składa się z członków Komisji mianowanych przez rząd. Na członka Komisji może być mianowana osoba, która ma wykształcenie prawnicze lub ekonomiczne, o nieskazitelną reputację, i posiadająca nie mniejszy niż 3-letni staż pracy w zakresie podatków, ceł lub prawa handlowego. Komisja składa się z 5 członków, 7 asystentów oraz personelu kancelarii Komisji. Ogółem w Komisji jest zatrudnionych 18 osób.

W ciągu roku Komisja rozpatruje od 400 do 500 spraw. Komisja nie zawsze wykorzystuje maksymalny 60-dniowy termin rozpatrzenia skargi. Maksymalny termin rozpatrzenia sprawy jest wykorzystywany dla skomplikowanych spraw podatkowych, natomiast w sprawach nieskomplikowanych Komisja przyjmuje decyzje w krótszym terminie – najczęściej w ciągu 30 dni. Po zrównaniu z postępowaniem sądowym na decyzję sądu I instancji oczekuje się od 6 miesięcy do roku.

Jakie skutki prawne powoduje przyjęcie skargi na decyzję organu podatkowego przez organ rozpatrujący skargę? Złożenie skargi automatycznie wstrzymuje wykonanie decyzji organu podatkowego, tj. zostaje wstrzymana egzekucja podatków i innych należności od podatnika. Natomiast organ podatkowy ma prawo zastosować środki zabezpieczające i aresztować mienie podatnika na wykonanie zobowiązania podatkowego. Nieco odmienna sytuacja jest w postępowaniu prowadzonym przez Urząd Celny, ponieważ w tym postępowaniu złożenie skargi egzekucji należności nie wstrzymuje, natomiast podatnik ma prawo zwrócić się do organu rozpatrującego skargę o wstrzymanie wykonania decyzji do momentu zakończenia rozpatrywania sporu podatkowego.

Innym następstwem złożenia skargi na decyzję organu podatkowego jest fakt, że w przypadku, jeżeli skarga podatnika zostanie odrzucona jako niezasadna, od dnia złożenia skargi do momentu uprawomocnienia się decyzji organu rozpatrującego spór są naliczane odsetki. Natomiast jeżeli podatnik nie zaskarży decyzji organu podatkowego, odsetki są naliczane za okres 180 dni od momentu, kiedy

organ podatkowy uzyskał prawo wyegzekwowania należności podatkowej.

Podatnik w celu uniknięcia naliczenia odsetek może wpłacić sporną sumę do budżetu. Po wygraniu sporu przez podatnika wpłacona suma będzie zwrócona. Podatnik nie będzie mógł domagać się zapłaty odsetek, ponieważ ustawa o administrowaniu podatków przewiduje obowiązek zapłaty odsetek dla podatnika, jeżeli w ustalonym terminie nie zwróci nadpłaty.



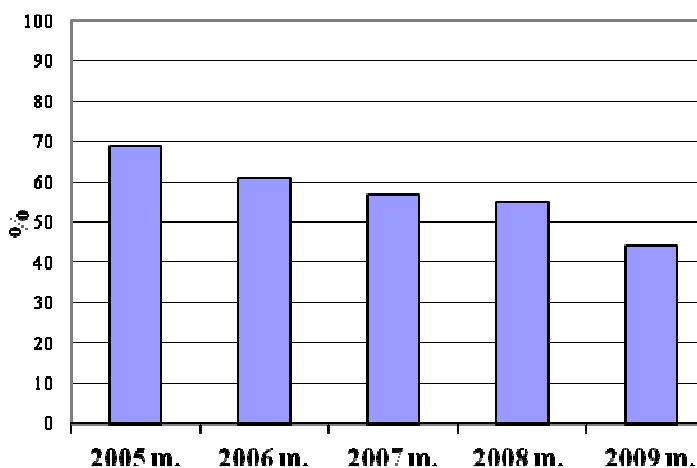
Na sali rozpraw Komisji Sporów Podatkowych

Statystyki za I półrocze 2010 r.:

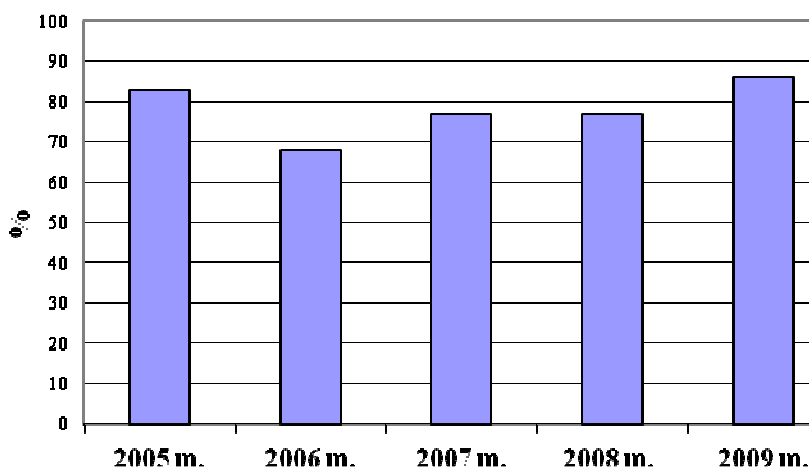
Komisja otrzymała 180 skarg (130 skarg na decyzje Państwowej Inspekcji Podatkowej i 50 skarg na decyzję Urzędu Ceł). W porównaniu z I półroczem 2009 roku liczba otrzymanych skarg zmniejszyła się o 10%.

Za I półrocze 2010 roku zostały zaskarżone 83 decyzje Komisji, tj. 58% wszystkich decyzji Komisji.

Za pierwsze półrocze 2010 roku uprawomocniło się 91 wyroków sądów administracyjnych, które rozpatrywały odwołania od decyzji Komisji. Tylko w 15 sprawach sądy administracyjne uchyliły lub zmieniły decyzje Komisji.



2005–2009: decyzje Komisji, które uprawomocniły się (%)
(źródło: dane MGK)



**2 poł. 2005–2009: decyzje Komisji, których sądy administracyjne
nie zmieniły (%)
(źródło: dane MGK)**

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W RADZIE STANU W PARYŻU.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Paryż, 18-19 maja 2009 r.

**Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza
w Radzie Stanu w Paryżu z 18-19 maja 2009 r.**

Rozmówcy:

Charline Le Fier De Bras (serwis spraw międzynarodowych), Terry Olsen (radca stanu, odpowiedzialny za sprawy międzynarodowe), Olivier Fouquet (były prezydent sekcji finansów), Natalie Esquot (raporter publiczny)

Tłumacz:

Mateusz Duszyński



Dr Sławomir Presnarowicz przed budynkiem Rady Stanu w Paryżu

Część 1

Charline Le Fier De Bras (serwis spraw międzynarodowych)

Wprowadzenie (omówienie programu dnia).



Dr Sławomir Presnarowicz oraz Charline Le Fier De Bras (serwis spraw międzynarodowych, przewodnik po Radzie Stanu)

Część 2

Terry Olson (radca stanu, odpowiedzialny za sprawy międzynarodowe)

I spotkanie:

Prezentacja delegacji.

Kurtuazyjna wymiana doświadczeń.

Omówienie programu wizyty.



Dr Sławomir Presnarowicz oraz Terry Olson (radca stanu, odpowiedzialny za sprawy międzynarodowe)

Terry Olson: Ja nie zajmuję się sprawami podatkowymi. 1/3–1/4 spraw w Radzie Stanu dotyczy podatków. Spotkają się Państwo z panem Olivier Fouquet, byłym prezydentem sekcji finansów. O 14 będą Państwo uczestniczyć w posiedzeniu.

Następnie spotkanie z panią Natalie Esquot, reporterem publicznym. 15 lat pracuje w Radzie Stanu. Jest to osoba zajmująca się referowaniem sprawy na posiedzeniu. Jest niezależna. Jeżeli podatnik nie zgada się z podatkiem, zgłasza się do komisji departamentalnej ds. podatków. Jest to organ administracyjny. Wydaje decyzje. Jeżeli osoba nie jest zadowolona, idzie do sądu administracyjnego. Następnie zwraca się do Administracyjnego Sądu Odwoławczego, a następnie do Rady Stanu, która ma kompetencje kasacyjne.

Część 3

Charline Le Fier De Bras (sprawy zagraniczne) pracuje z p. Olsonem



Pierwotnie budynek należał do Kardynała Richelieu, który urządził także ogród. 22 grudnia 1799 r. powstała Rada Stanu. W miejscu, gdzie się znajdujemy, jest od 1875.

Przejdziemy do biblioteki. Każdy członek Rady Stanu ma swoje miejsce na korespondencję, teczkę, listy.



Obywatele mogą wysłać korespondencję. Przychodzi ona do Rady Stanu, ale nie do konkretnego sędziego. Miejsca na korespondencję są ustawione wg stażu pracy członków Rady Stanu.

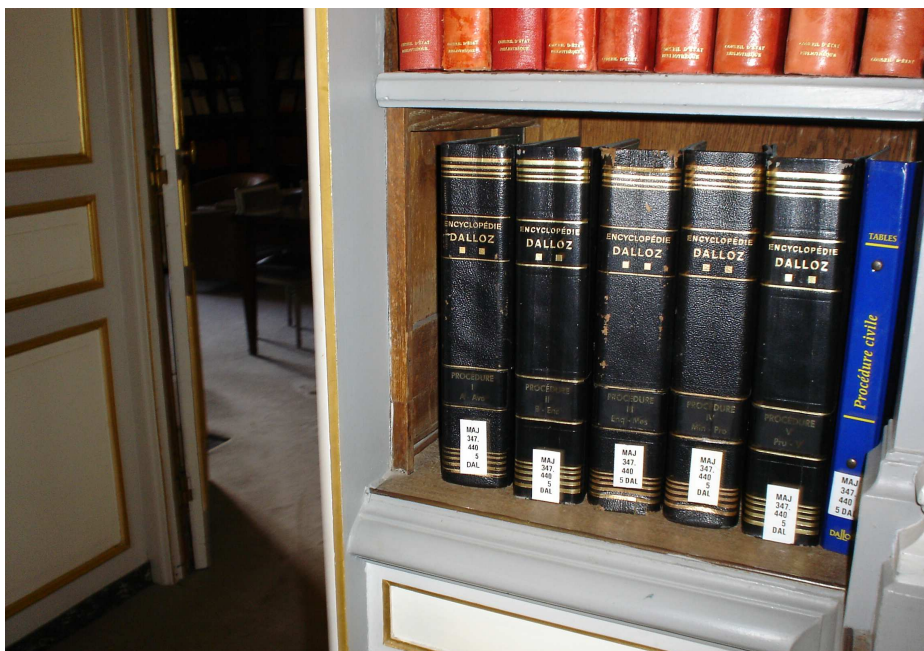
Generalnie nie ma czegoś takiego, że obywatel kontaktuje się z sędzią w własnej sprawie. Obowiązuje zasada pisemności. Zatem obywatel oczekuje na informację o decyzji...

Tu są broszury dotyczące Rady Stanu, proszę obejrzeć...



Charline Le Fier De Bras opowiada o zbiorach biblioteki oraz o zasadach korzystania z tych zbiorów przez sędziów i innych pracowników Rady Stanu.

Tu jest biblioteka, gdzie znajduje się literatura fachowa.



Zaraz rozpocznie się spotkanie z prezydentem seniorem sekcji finansów Rady Stanu.

Część 4

Olivier Fouquet, były prezydent sekcji finansów



Od lewej: Mateusz Duszyński (tłumacz), Olivier Fouquet (były prezydent sekcji finansów Rady Stanu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Olivier Fouquet (były prezydent sekcji finansów):

We Francji pojawia się ciągle pytanie o obowiązkowy filtr natury administracyjnej, aby ograniczyć w pewnym stopniu bardzo szeroki obecnie dostęp do sądownictwa administracyjnego (chodzi o jakiś organ II instancji). Do 1989 r. Rada Stanu nie miała kompetencji kasacyjnych.

Do tego roku podejmowała decyzje albo jako sąd I instancji, albo II instancji.

W sprawach fiskalnych była sądem II instancji. Do 1953 r. trybunały administracyjne miały ograniczone uprawnienia. Rada Stanu miała kompetencje tzw. ogólne. Natomiast trybunały administracyjne miały kompetencje szczególne. To, co nie było w kompetencji Trybunału, było rozpatrywane bezpośrednio przez Radę Stanu. Jednak w miarę upływu lat zwiększała się liczba spraw i powstawały duże opóźnienia. W związku z tym w 1953 roku trybunały administracyjne otrzymały kompetencję ogólną. Rada Stanu zachowała charakter I instancji we wszystkich sprawach dotyczących legalności decyzji o charakterze reglamentacyjnym (chodzi o akty prawne – rozporządzenia) np. w sprawach fiskalnych. Dekret wdrażający (rozporządzenie) może być zaatakowany bezpośrednio przed Radą Stanu. Na początku 2000 roku prawo ustanowiło taki oto podatek: Jeżeli obywatel francuski ma akcje, udziały i chce się osiedlić za granicą, to musi zapłacić podatek liczony od kwoty różnicy między ceną nabycia a ceną akcji/udziału w chwili opuszczenia kraju.

Była sprawa przed ETS i stwierdzono, że jest to niezgodne z zasadą wolności przedsiębiorczości w ramach UE. Było to rozstrzygnięcie Rady Stanu w 2004 roku. Z punktu widzenia prawa francuskiego wszystko było OK, ale z punktu widzenia prawa europejskiego już nie. Decyzja Rady Stanu powoduje, że akt prawny wychodzi z obiegu, jest traktowany, jakby nigdy nie istniał. Taki skutek jest we Francji od czasów Napoleona.

W ten sam sposób podatnicy mogą atakować instrukcje (interpretacje). Administracja francuska wydaje instrukcje, jak stosować prawo podatkowe. Można albo bezpośrednio zaatakować taką instrukcję w Radzie Stanu, albo zwrócić się do administracji raz jeszcze o zmianę (*le recours gracieux*). Dopiero przy ponownym niesatysfakcjonującym rozstrzygnięciu można zwrócić się do Rady Stanu. Jeśli występuje się z wnioskiem o zmianę i nie ma przez 2 miesiące odpowiedzi, oznacza to odmowę i wtedy można iść do sądu. Co jest lepsze? Jeśli podatnik ma czas, to OK. Duże spółki próbują załatwić niekiedy pewne sprawy ugodowo. Są spotkania z urzędnikami, przekonywania etc. I czasami

kończy się to zmianą poprzedniej decyzji odmownej. Niekiedy podatnicy boją się, a zwłaszcza kiedyś, atakować interpretacje administracji.

Obecnie częściej się atakuje interpretacje. Administracja jest bardziej otwarta. Na przykład kiedyś jak administracja przygotowywała akty wykonawcze, z nikim tego nie konsultowała. Obecnie jest wdrożona procedura konsultacji, tzw. „zgody” z różnymi podmiotami, np. przedsiębiorstwami lub innymi podatnikami, aby lepiej rozumieć problemy praktyki i trudności w stosowaniu prawa podatkowego.

Ja przewodniczyłem grupie roboczej, która zrobiła raport dla Ministerstwa Finansów w połowie lipca 2008 i zaproponowałem zmianę procedury konsultacji, ponieważ administracja miała zwyczaj mieć swoich „zaprzyjaźnionych” konsultantów, do których miała zaufanie i z którymi zawsze konsultowała projekty. I w konsekwencji przedsiębiorcy zagraniczni nie byli lub byli mniej konsultowani niż spółki francuskie. Wzbudzało to sprzeciw inwestorów. Uważali, że to ich dyskryminuje. Obecnie jest projekt, aby każdy projekt tekstu prawa był obecny w internecie na stronie Ministerstwa Finansów i każdy mógł zgłaszać swoje uwagi i propozycje. Obecnie problemem jest to, że kiedy prawo jest głosowane, potrzeba około roku, aby wydana została instrukcja (*circulaire*) stosowania prawa dla administracji. Przez 1 rok panuje więc niepewność, jak interpretować nowe prawo, zwłaszcza w aspekcie wydawania interpretacji dla podatników. Administracja zwykle zbiera i komasuje to, co wywołuje wątpliwości i wydaje wówczas ogólną interpretację. Obecnie zamierza się na bieżąco udostępniać w internecie pytania i odpowiedzi, aby od raz rozwiązywać problemy pojawiające się w praktyce. Nie ma okresu przewidzianego dla administracji do udzielenia odpowiedzi w internecie. Właśnie wprowadzamy ten system.

To jest kompetencja Rady Stanu, która bada legalność aktów, w tym fiskalnych.

Jeśli chodzi o spory z podatnikami, to jest inny zakres spraw. To są kompetencje kasacyjne od wyroków trybunału administracyjnego i sądu apelacyjnego administracyjnego.

Procedura administracyjna – I faza – administracja podatkowa (*service des impots*) ustala podatek, z którym podatnik się nie zgadza. Jest administracja regionalna, departamentalna, krajowa.

Jeśli podatnik się nie zgadza z ustaleniami administracji, może zgłosić się do naczelnika (przełożony hierarchiczny, naczelnik). Ale system ten nie działa dobrze. Jest fakultatywny, ale istnieje też druga możliwość. Jest to osoba (*interlocuteur departamental*) zewnętrzna, niezależna od naczelnika, ma kompetencje konsyliacyjne, mediacyjne. Daje rekomendacje. Generalnie administracja uwzględnia propozycje i wskazówki interlokutora.

Następnie jeśli konsylacja nie odniosła skutku, wówczas jest procedura obowiązkowa: reklamacja od podjętej już decyzji ustalającej podatek. Reklamacja odbywa się przed Dyrektorem regionalnym, departamentalnym albo krajowym. Dyrektor ma 6 miesięcy na decyzje. Jeśli nie odpowie w tym okresie, to znaczy, że odmowa *implicite*. Jeśli odmówi czy pisemnie, czy przez milczenie, wtedy podatnik może odwołać się do Trybunału. Jeśli administracja nie odpowiada, zwykle znaczy to, że sprawa jest trudna, skomplikowana. Termin ten się nie przedłuża. Jeżeli administracja odpowie, są 2 miesiące liczone od otrzymania odpowiedzi. Jeżeli administracja w ogóle nie odpowie, to nie ma terminu do wystąpienia ze skargą do Trybunału.

Administracja może przedłużyć te 6 miesięcy o 3 miesiące do 9 miesięcy, wtedy w tym czasie nie można wystąpić do Trybunału.

Jeżeli w trakcie postępowania naczelnik przyznaje rację podatnikowi, wówczas sprawa i podatek są umarzone. Dyrektor płaci koszty. Zdarza się to dość często. Dlaczego? Zła organizacja. Jeśli Dyrektor rozpatruje reklamację, bazuje na informacjach dostarczonych przez organ, który wydał decyzję. Jest to informacja jednostronna.

Zdarza się, że po przeanalizowaniu skargi do Trybunału, Dyrektor dochodzi do przekonania, że „jego” administracja pomyliła się i zwraca podatek. Wtedy Trybunał umarza i zwraca koszty.

Dla przedsiębiorców jest komisja departamentalna, na czele której stoi sędzia trybunału administracyjnego. Komisja składa się w połowie z reprezentantów administracji i w połowie z przedstawicieli przedsiębiorców. Ma kompetencje jedynie doradcze. Funkcjonuje dobrze.

Dużo spraw w ten sposób jest załatwianych. Ten organ działa przy dyrektorze.

Ile jest serwisów we Francji?

95 dyrektorów departamentalnych

25 dyrektorów regionalnych

3 + 1 serwisy krajowe

Do dyrektorów departamentalnych są przypisane centra podatkowe (*centre des impots*) w każdym większym mieście, właściwe dla osób fizycznych i przedsiębiorstw.

W Paryżu jest 1 dyrektor oraz 80 centrów podatkowych. Są to oddzielne budynki! W Paryżu jest 20 dzielnic. Od dawna była strategia, aby te centra były blisko ludzi. Centra zajmują się wszystkimi podatkami, oprócz tych dotyczących dużych spółek. Zajmują się także podatkami lokalnymi.

Podatki lokalne w 80% stanowią przedmiot sporu, np. *taxe d'habitation* – podatek od zamieszkiwania. Są to sprawy dość proste. Procedura reklamacyjna jest ustna. Wprowadzono uproszczoną procedurę reklamacyjną w sprawach prostych. Podatnik tłumaczy, co mu nie odpowiada. Jest to ustne, nie musi być żadnego pisma. Inspektor podatkowy mówi: „ma pan rację, nie ma pan racji”. Podpisuje się protokół. Zwykle tak się załatwia sprawę. Jest to decyzja administracyjna wydana przez inspektora z delegacji dyrektora. Jeżeli inspektor odmawia, można to zaskarżyć do Trybunału. Jest obowiązkowe pouczenie w przypadku, gdy terminy nie płyną. We Francji w każdej małej miejscowości jest centrum podatkowe. We Francji może być około 500 *centre des impots* (mogą być małe, do 20 pracowników). Tradycja była taka, aby centrum było blisko obywatela i podatnika. Dawniej była spora dekoncentracja. Obecnie jest tendencja do redukcji i łączenia centrum. Generalnie podzielono kompetencje między centra. Jedne ustalały podatek, a drugie je zbierały. Obecnie się je łączy. W małym mieście jest co najmniej jedno takie centrum – są osoby, które zajmują się podatkami lokalnymi, podatkami od spadków, podatkami od

przedsiębiorców, a więc w sumie około 30 osób. Jest 200 000 osób, które pracują w organach administracji podatkowej we Francji. Wg mnie za dużo! Nie pracują wystarczająco efektywnie. Podejmowane są próby ograniczenia i zwiększenia efektywności. Problemem jest także to, że skupiają się na tych, co nie mają środków, osobach, których nie ma. Poszukiwania są kosztowne i nic nie przynoszą. Wprowadza się nową procedurę, aby zwalczać nowe rodzaje naruszeń. Duży problem jest z VAT. Produkty cyrkulują po Europie i oszuści wymuszają zwroty VAT.

Nie ma szczególnej taksy od zwierząt domowych. Nie ma szczególnego podatku od zwierząt. Jednostki lokalne mogą wprowadzić taki podatek. Ale nie robią tego z uwagi na elektorów. Generalnie jest tendencja we Francji, aby marża podatkowa była większa po stronie przedsiębiorców niż na osobach fizycznych, które przecież głosują, gdyż są elektorami.

Jest 95 dyrektorów departamentalnych. Departamentalni dyrektorzy zajmują się całą bieżącą obsługą. Regionalni dyrektorzy zajmują się weryfikowaniem, kontrolą. Dyrekcje krajowe zajmują się wyłącznie kontrolą.

Jest jeszcze czwarta dyrekcja krajowa, która zajmuje się wyłącznie wielkimi spółkami. Zajmują się zarządzaniem, wielkie spółki mogą zwracać się z zapytaniami, a te mają 48 godz. na odpowiedź.

We Francji system podziału kraju, który powstał za Napoleona, jest teraz kontestowany. 95 departamentów. Jest ich za dużo. Nie można ekonomicznie nimi się zajmować. Mamy 25 regionów, ale ich też jest za dużo. Są za małe. Powinno być między 10 a 20 regionów we Francji. Są projekty, aby to zmienić. Jest to trudne, gdyż jednostki lokalne nie chcą zmian z uwagi na konieczność likwidacji wielu z nich. Serwis podatkowy dostosował się do systemu podziału kraju na jednostki.

Dla potrzeb podatkowych te jednostki są także za małe. Ma to konsekwencje szczególnie w poziomie świadczonych usług. Np. we Francji administracja jest bardzo wykwalifikowana. Natomiast są takie departamenty, gdzie jest tylko 8 000 mieszkańców. Nie działa to dobrze.

System podlega ministrowi ekonomii i finansów. Jest dyrekcja generalna podatków (ważniejsza), która zajmuje się hierarchicznie dyrekcjami (kontrola, zarządzanie, reformy, personel). Jest dyrekcja tzw. legislacji fiskalnej zajmująca się przygotowaniem prawa podatkowego i wydawaniem interpretacje. Obie są umiejscowione w Paryżu.

Dyrekcje krajowe. Wszystkie 4 są w okolicach (przedmieścia) Paryża. W drugiej strefie Paryża są w dwóch miejscach pogrupowane po dwie. Jedno miejsce to region Bobigny, drugi nie pamiętam. Każdy Region ma swoją Dyrekcję. Zatem jeden jest w Paryżu, w centrum.

Administracja obecnie raczej stara się unikać, aby podatnik zwracał się ze skargą do sądu administracyjnego. Stworzono statystyki zarządzania na poziomie każdej dyrekcji. Ilustruje to pracę dyrekcji i ew. ilość zwracanych podatków. Rekomendowałem, aby wprowadzić, żeby dyrektor zwracał się do Trybunału z zapytaniem (opinię) o wykładnię, zanim sam podejmie rozstrzygnięcie, aby uniknąć kosztów i minimalizować ilość przegranych spraw.

Problemem jest to, że dyrekcje departamentalne w małych departamentach są bardzo małe. Często są tam jedynie 2 osoby w serwisie sporów, które zajmują się sporami, zarządzanie jest trudne.

Każda dyrekcja ma swój serwis sporów i zajmuje się prowadzeniem sporów w zakresie swojej kompetencji. Obecnie projektuje się regrupować dyrekcje departamentalne w dyrekcje międzydepartamentalne. System we Francji jest zdekoncentrowany i raczej niezależny. Hierarchia nie jest za silna. Związki zawodowe są bardzo silne. Dużo zależy od autorytetu dyrektora. Próbuje się nominować osoby z autorytetem, charyzmą. Problem to system karier. Chodzi o to, że jest to funkcja dla osób w wieku około 50 lat. UKoronowanie kariery zawodowej.

Nie ma terminu na odwołanie do dyrektora od decyzji kierownika. Jest to procedura nieobowiązkowa i wewnętrzna administracji. Generalnie

jest to procedura, zanim podatek został jeszcze ustalony. Zwykle ma miejsce w trakcie toczącej się kontroli, zanim wydana zostanie decyzja.

Procedura reklamacyjna jest wtedy, kiedy podatek jest już ustalony. Jest więc procedura, zanim podatek został ustalony i procedura po tym, jak podatek został już ustalony. Są to procedury niezależne.

W procedurze reklamacyjnej serwis wydał decyzję do Dyrektora, termin na odwołanie nie jest ustalony. Jeżeli jest podatek za 2008 r., to czas na odwołanie jest do 31 grudnia następnego roku, do 2009, czyli do końca następnego roku po roku, którego ściągnięty podatek dotyczy. Tak stanowi prawo. Okres przedawnienia wynosi 4 lata.

Administracja sygnalizuje wysokość podatku do podatnika. To się zdarza często. Administracja bada deklaracje i zajmuje stanowisko, że są one niepoprawne. Wysyła się tę informację do podatnika. Od tego momentu trwa zwykle dyskusja z organem. Nie ma jeszcze decyzji. Nie ma terminów. Administracja ma 4 lata na wydanie decyzji z uwagi na okres przedawnienia. Zwykle taka dyskusja trwa do 6 miesięcy. W tym okresie podatnik może wystąpić do interlokutora departamentalnego.

Są dwa terminy. Jeżeli podatek jest ustalony, ma się około 1 roku na jego zwalczenie. Jest jeszcze termin na ściągnięcie podatku przez administrację. Kiedy podatnik przedstawił deklarację, administracja ma 3 pełne lata od roku objętym deklaracją na weryfikację.

Kiedy administracja wysyła do podatnika informację, że jej zdaniem podatnik opłacił podatek w nieprawidłowej wysokości, takie pismo przerywa płynący termin na przedawnienie. Termin płynie od początku. Administracji nie spieszy się zatem, nawet jak nie ma racji, to wysyła takie pismo.

Takie pismo wysyła się za potwierdzeniem odbioru. Jeżeli terminy są bardzo krótkie, wtedy wysyła się woźnego (*hussieur* – komornik; jest to profesja niezależna od administracji), który doręcza bezpośrednio pismo. Jeżeli takiej osoby nie ma, informacja jest przekazywana do merostwa ze skutkiem doręczenia. Nie można wezwać podatnika do organu i mu wręczyć. Nawet jeżeli jest przypadkowo w organie.

Dla więźniów jest to poczta. Więzień podpisuje. Jeżeli odmawia to pocztowiec oznacza, że taka osoba nie chciała przyjąć. Jest to ze skutkiem doręczenia.

Dla przedsiębiorców jest obowiązkowe spotkanie. Przedsiębiorca może odmówić i nie przyjść, to jest w jego interesie.

Co do osób fizycznych jest zaproszenie na przyjęcie i zapoznanie się z materiałem dowodowym. Zgodnie z prawem osoba fizyczna może poprosić o spotkanie. Zwykle jednak urzędnicy ze względów praktycznych wzywają na spotkanie.

Przed Trybunałem nie ma obowiązku występowania przez adwokata. Często podatnicy występują samodzielnie. Przed sądem administracyjnym i Radą Stanu są to adwokaci. W tym przed Radą Stanu mogą być tylko adwokaci wpisani na listę przy Radzie Stanu.

Są 2 miesiące na odwołanie do Trybunału, 2 miesiące na odwołanie do sądu administracyjnego, 2 miesiące do Radu Stanu.

Część 5

Natalie Esquot, reporter publiczny



Od lewej: Natalie Esquot (reporter publiczny) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Natalie Esquot (reporter publiczny):

Pracuję w 8. Podsekcji, która zajmuje się przede wszystkim sporami podatkowymi. Mamy trybunały administracyjne (I instancja), Administracyjny Sąd Odwoławczy (II instancja) oraz Radę Stanu zajmującą się kasacjami.

Nie wiem dokładnie, ile jest trybunałów administracyjnych, gdyż to się zmienia, ostatnio powstają nowe. Tak, to jest I instancja. II instancja – Administracyjny Sąd Odwoławczy – mieści się w Paryżu, 4. kwartał, a zaraz obok znajduje się Trybunał Administracyjny. Znajdują się więc po sąsiedzku.

Sąd odwoławczy nie zajmuje się sprawami tzw. małymi, czyli podatkami lokalnymi, które z I instancji od razu trafiają do Rady Stanu. Rada Stanu może je skasować, ale także rozstrzygnąć co do meritum. Nie trafiają te sprawy, w tym wąskim zakresie, do Sądu Odwoławczego.

W sprawach podatkowych innych niż podatki lokalne sprawy z Trybunału Administracyjnego trafiają do Sądu Odwoławczego jako sądu II instancji. Rada Stanu bezpośrednio zajmuje się także aktami prawa stanowionego, w tym aktami dotyczącymi spraw podatkowych.

Nie ma innych wyjątków, w których sąd II instancji jest pomijany, jeżeli mówimy o sprawach podatkowych. W podatkach lokalnych jest jeden wyjątek, kiedy służy odwołanie do sądu II instancji – to tzw. podatek „zawodowy” (*taxe professionnelle*), to jest podatek od wartości dodanej przedsiębiorstwa. Płacą go przedsiębiorstwa, zgromadzenia lokalne. Inne podatki lokalne nie mają przyznanej drogi odwoławczej.

Jest jeszcze instytucja *remise gracieuse*. Podatnik może wystąpić do administracji o anulowanie odsetek, kar itd. Administracja może to uznać, ale nie musi. Podatnikowi przysługuje odwołanie do Sądu Administracyjnego, ale nie przysługuje już odwołanie do sądu II instancji. Może za to zwrócić się do Rady Stanu po kasację.

W pewnych sytuacjach to administracja fiskalna może zwrócić się do Trybunału Administracyjnego o rozstrzygnięcie jakiejś kwestii prawnej, która ma wpływ na decyzję organu administracyjnego w sprawie, z którą zwrócił się do organu podatnik. Jest to taka szczególna i wyjątkowa kompetencja organu administracji.

Nie ma jakichś ograniczeń w dostępie do Rady Stanu. Jedyne ograniczenie to konieczność skorzystania z adwokata z listy Rady Stanu.

Przed sądem odwoławczym także należy korzystać z adwokata. Można wystąpić o adwokata z urzędu.

Druga możliwość to badanie, czy sprawa nie jest oczywista. Jeżeli jest, to Rada Stanu także nie przyjmie sprawy, np. kiedy sprawa jest jasna, oczywista, orzecznictwo jest ustalone. Albo prezydent podsekcji, albo reporter publiczny decyduje, czy sprawę dopuścić do Rady Stanu. Taka sprawa oczywista i tak trafia na wokandę. Reporter publiczny na audyencji uzasadnia, dlaczego sprawa nie powinna być dopuszczona

(skarga odrzucona). W decyzji wskazuje się tylko, o co zwrócił się wnioskodawca i dlaczego sprawie nie nadano dalszego biegu.

Jest 10 podsekcji w sekcji sporów. Każda podsekcja ma 1 prezydenta, 2 asesorów (zastępców prezydenta), 2 reporterów publicznych oraz pozostałych reporterów, ich liczba jest różna w zależności od podsekcji. Reporter to jest urzędnik sądowy (*magistrat*), który zajmuje się pierwszym badaniem sprawy. On przygotowuje projekt rozstrzygnięcia. Pierwszy draft. Reporter publiczny to ten, który na audyencji publicznej ustnie prezentuje stanowisko (wnioski) i wyjaśnia ustnie stanowisko, które zajął w sprawie. Może oczywiście je przygotować w wersji pisemnej i odczytać. Jest to jego stanowisko osobiste, a nie całej podsekcji. Reporter publiczny nie musi podzielić zdania i rozstrzygnięcia zaproponowanego przez reportera w draftcie. Po audyencji na naradzie reporter publiczny może uczestniczyć w Radzie Stanu w obradach, ale nie ma prawa głosu.

Następnie skład decyduje. Decyzja może być taka jak reportera publicznego, jak reportera w jego projekcie albo jeszcze inna. Generalnie reporter publiczny i reporter konsultują stanowiska, mimo że niezależnie reporter publiczny i reporter pracują nad sprawą. Zwykle obaj wiedzą przed audyencją, czy ich stanowisko jest zbliżone czy nie.

Skład orzeczniczy:

Reporter publiczny nie jest zobligowany przez prawo, aby jego konkluzje na audyencji były w wersji pisemnej. Wygłasza je ustnie. Zwykle ma jednak przygotowane pisemnie to, co ma powiedzieć na audyencji.

Reporter przygotowuje projekt rozstrzygnięcia (decyzji). Reporter publiczny przygotowuje tzw. konkluzje (wnioski). Nie są to te same lub konkurencyjne dokumenty. Konkluzje to prezentacja sporu, rozważania nad stanem prawnym, możliwe i proponowane rekomendacje do rozstrzygnięcia, rozstrzygnięcie przez reportera publicznego. Są to jego własne wnioski. Nie muszą być pisemne.



Sala posiedzeń Rady Stanu (tzw. mała)

Projekt przygotowany przez zwykłego reportera jest także potrzebny, ponieważ to projekt stanowi punkt wyjścia do rozważań na naradzie przez członków składu sędziowskiego po wysłuchaniu wniosków reportera publicznego.

Jest 2 reporterów publicznych na podsekcję. Jest zatem 20 reporterów na 10 podsekcji, co stanowi sekcję spraw sporów. 2 podsekcje zajmują się sporami podatkowymi. A 2 inne podsekcje zajmują się częściowo sporami podatkowymi.

Członkowie sekcji, hm... Tak, to są sędziowie. Na razie nie mają statusu „*magistrat*” w sensie prawnym. Ale ten status ma być uznany w sensie prawnym. Jest to raczej pewna tradycja, w tym jego niezależności. Są niezależni. Czy mogą być odwołani? Nie. Nie jest to nigdzie napisane. Ale tradycyjnie nie można ich odwołać. Nie ma takich przypadków. Nie noszą żadnych strojów, tóg etc. Togi są w sądownictwie powszechnym.

Tutaj jest miejsce prezydenta, obok niego prezydenci podsekcji (podsekcje połączone) lub jeżeli jest tylko jedna podsekcja, to prezydent

oraz dwóch zastępców (asesorzy) oraz reporterzy zajmujący się sprawami na audiencji (2–3 osoby), a tutaj reporter publiczny. Na końcu *greffier* (sekretarka), która wywołuje sprawę.

Nie wiem dokładnie, ilu jest radców stanu. Część radców nie pracuje w Radzie Stanu, a gdzieś w organach administracji. W sekcji sporów pracuje może około 50 radców stanu. Nie chcę powiedzieć głupstwa, sprawdzę. W Trybunale i Sądzie Odwoławczym nie ma strojów dla sędziów i nigdy nie było. W sądownictwie administracyjnym nie ma i nie było strojów.

Skład orzeczniczy:

- 1) Orzeka jedna podsekcja: sprawy mniej skomplikowane – skład: prezydent, rewizor oraz reporter oraz oczywiście reporter publiczny. Reporter publiczny nie podejmuje decyzji.
- 2) Dwie podsekcje połączone – skład: prezydent sekcji np. sporów albo jego zastępca, 2 prezydentów podsekcji, 4 asesorów (zastępców), reporter (w danej sprawie). Jako że powinno być 9 osób (nieparzyście), zwykle osoba 9. jest wzięta z innej podsekcji. Jest to osoba z III sekcji – z tej sekcji jest osoba, która uczestniczy w posiedzeniach sekcji sporów.

W czasie seansu tylko adwokat może zabrać głos. Ich obecność nie jest obowiązkowa. Procedura jest pisemna. Wnioskodawca nie może zabierać głosu.

Jest przymus adwokacki. Różnica między Sądem Apelacyjnym Odwoławczym a Radą Stanu jest taka, że w Radzie Stanu mogą to być tylko adwokaci wpisani na listę przy Radzie Stanu, a przed Sądem Odwoławczym Administracyjnym może to być każdy adwokat. Oczywiście adwokat może się specjalizować w sprawach administracyjnych.

Adwokaci zwykle mówią, że popierają to, co przygotowali. Popierają wniosek, czasami podkreślają jakiś ważny punkt. Procedura jest pisemna. W trakcie audiencji nie można dorzucać nowych kwestii prawnych.

Wszyscy adwokaci mają podobny strój, niezależnie od tego, czy występują przed sądem powszechnym czy administracyjnym. Mają obowiązek uczestniczenia w audiencji w todzie. Jest sala dla adwokatów. Nie wiem, czy są tam togi. Chyba są tzw. togi ratunkowe.

Nie wiem dokładnie, ile spraw jest rozważanych rocznie. Mamy takie statystyki, mogę przesłać. Średnio dla podjęcia decyzji potrzeba około 1 roku. Przed trybunałem trochę więcej niż rok, a przed sądem apelacyjnym też około 1 roku. Fiskalne często trwają dłużej niż przeciętna.

Narada jest tajna. Nie mogą uczestniczyć osoby postronne. Reporter przygotowuje projekt, potem jest analizowany w trakcie narady. I proszą ewentualnie reportera o zmiany. Z reporterem w celu nanoszenia zmian kontaktuje się przewodniczący audiencji (prezydent). Następnie projekt jest po zmianie referowany i podpisywany przez skład orzecznicy. Podpis składa prezydent, reporter i *greffier* (protokolant).

Narada co do zasady ma miejsce zaraz po audiencji. Są przypadki, że odracza się orzeczenie. Nie ma limitu, zwykle jest to tydzień, dwa. Strony zwykle są informowane na piśmie w ciągu 2 tygodni po audiencji. Nie w trakcie audiencji. Zawsze dostają. Nie muszą wnosić o doręczenie, strony otrzymują je z urzędu.

Każda podsekcja spotyka się 2-krotnie w miesiącu na sprawach połączonych z inną podsekcją (podsekcje są „sparowane”), a dwa razy sama. 2 x 3/8 podsekcje, 2 x 8/3, czyli raz na audiencji analizowane są sprawy podsekcji trzeciej, a raz ósmej. W sierpniu są tzw. wakacje sądowe. Właściwie od 15 lipca do końca sierpnia. Są tylko wydawane bardzo pilne orzeczenia. Są jeszcze 2 tygodnie na Boże Narodzenie i 2 tygodnie w Wielkanoc.

Część 6

Conseil d'Etat (Rada Stanu)

M. Terry Olson (radca stanu, odpowiedzialny za sprawy międzynarodowe)

Rozmowa dotyczy:

- rozważań o sprawach administracyjnych pobytu,
- artykułu do opublikowania,
- pracy naukowej,
- Paryża (restauracji).

Kto powołuje wiceprezydenta? Rząd. Jedyna osoba w Radzie Stanu, którą wybiera w sposób samodzielny rząd. Inne osoby są wybierane wewnątrz Rady Stanu. Wiceprezydent może wykonywać funkcję nawet do emerytury. Nie ma z góry ustalonego mandatu. Dość wysoki wiek emerytury – 68–69 lat w zależności od ilości posiadanych dzieci. Jeżeli jest młodo wybrany, to może długo pozostać na stanowisku. Teraz jest trzeci prezydent, który został wybrany relatywnie młodo. Obecny był wybrany, mając poniżej 60 lat. Może sprawować funkcję nawet 11 lat. Jego poprzednik był na stanowisku 11 lat, a jeszcze wcześniejszy 7 lat (wychodzi, że obecny wiceprezydent miał 58 lat, jak był wybrany). To kwestia polityki rządu. Logika systemu jest taka, aby osoba co najmniej 5 lat wykonywała funkcję wiceprezydenta. Potrzebne są 2 lata na reformy, 2 lata, aby je wprowadzić, 2 lata, aby przygotować do sukcesji. Krótsza kadencja nie ma sensu. Na rok nominować nie ma sensu. Raczej na pewno nie będzie żadna osoba na stanowisku tak długo jak papież JPII ☺. Obecny wiceprezydent pełni funkcję 2,5 roku i może ją pełnić teoretycznie jeszcze przez 9 lat.

Honorowym prezydentem Rady Stanu jest premier, ale nie ma on realnego wpływu. Obecny wiceprezydent zabiega, żeby to zlikwidować. Jest to tradycja i pewnie się utrzyma, chociaż na różnych spotkaniach nieznaną tego systemu osoby zapytują: „A kto jest więc prezydentem, jeżeli jest pan wiceprezydentem?”. Pana wiceprezydenta to trochę irytuje. Najważniejsze funkcje to: wiceprezydent, następnie prezydenci sekcji (jest ich 7) oraz sekretarz generalny, który jest odpowiedzialny za

administrację. Nie ma numeru 2 wyznaczonego po wiceprezydencie. Ale zwyczajowo jest to prezydent sekcji z największym stażem. Obecnie najstarszy jest pan Belorgey (Sekcja raportów i analiz). W listopadzie będzie odchodził na emeryturę. Zwraca się do członków w następujący sposób: „Panie Prezydencie, Panie Radco”. Najpierw jest audytor w Radzie Stanu – 4 lata. Następnie *maitre des requets* – „mistrz wniosków” (pan od wniosków) – historycznie – składanie i prowadzenie spraw przed królem. Trwa to 2–3 lata. Następnie trzeci stopień – radca stanu trwa to aż do emerytury, no chyba że się zostanie nominowanym na prezydenta sekcji albo wiceprezydenta Rady Stanu. Różnica to tylko kwestia starszeństwa. Przechodzenie po szczeblach kariery jest automatyczne. Daje to niezależność w stosunku do rządu, który nie może zwolnić albo przyspieszyć czyjej kariery.

Audytorzy są nominowani po szkole ENA. Są także osoby, które są dokoptowywane z zewnątrz, zgodnie z potrzebami Rady Stanu, jeśli ich specjalistyczna wiedza byłaby przydatna dla Rady Stanu. Osoby takie może podsyłać rząd. Nie zdarza się, aby rząd przeforsował kogoś, wobec kogo Rada Stanu zaopiniowała negatywnie. Rada Stanu czasami rekrutuje z zewnątrz. Np. raz na cztery razy ktoś przychodzi z armii, jest to prawnik. Jest to wybór Rady Stanu. Generalnie wpływ rządu jest taki: wiceprezydenta wybiera rząd samodzielnie. Co do prezydentów sekcji, to wybiera ich także rząd, ale z 3 propozycji nazwisk Rady Stanu. Nie może wybrać kogoś innego.

Rada Stanu liczy 313 członków, tak mi się wydaje. Wśród członków jest podział. Część członków (1/3) pracuje na zewnątrz: w rządzie, w ministerstwach, są prefektami, reszta jest wewnątrz Rady Stanu. Często przy nowych wyborach są roszady. Ci z zewnątrz przychodzą do wewnątrz i na odwrót.

Zewnętrzni członkowie są opłacani przez jednostki, w których pracują. Generalnie pensja zewnętrznych i wewnętrznych jest podobna. Nie można powiedzieć, że ci pracujący na zewnątrz zarabiają więcej niż ci pracujący wewnątrz Rady Stanu.

Członek Rady Stanu nie może być w zarządach spółek. Ale może mieć akcje, co do udziałów w spółce, to nie wiem. Całą aktywność zawodową powinni poświęcić pracy w Radzie Stanu. Zasada jest taka, że

nie można mieć konfliktu interesów. Są to uzgodnienia zwyczajowe. Ale teraz przygotowujemy pisemny kodeks etyczny, który byłby punktem odniesienia.

313 to są te wszystkie trzy grupy członków. Radców Rady Stanu jest ponad 100 osób. Aktywność akceptowana obok wykonywania funkcji członka Rady Stanu to głównie: 1) nauczanie (oczywiście jest to oddzielnie płatne) oraz 2) radca prawny (doradztwo), ale tylko dla jednostek sektora publicznego, nigdy prywatnego.

Nie wiem, ile jest osób w sekcji finansowej, 20 kilka. W zakresie konsultacyjnym to tylko oni się tym zajmują. Na przykład na etapie przygotowania budżetu.

Co do sporów 4 podsekcje na 10 zajmują się sporami podatkowymi. Sekcja sporów jest podzielona na 10 podsekcji. A dokładnie 2 podsekcje zajmują się głównie sprawami podatkowymi (8, 9 podsekcja) i 2 w mniejszym zakresie zajmują się sprawami podatkowymi. Żadna się nie zajmuje wyłącznie podatkami.

Podsekcje składają się z: jednego prezydenta, 2 doradców zastępców, 2 reporterów publicznych, 10–12 reporterów „zwykłych”. Ilość osób w składzie to od 3, 9, 15 do 17 osób, w zależności od ciężaru sprawy.

Rada Stanu wydaje rocznie 10 000 rocznie spraw ogólnie. Nie mam dokładnie liczb co do podatków.

Zasady funkcjonowania Rady Stanu znajdują się w kodeksie sądowym administracyjnym. Jest dostępny po angielsku: www.legifrance.gouv.fr.

Dalsza część rozmowy dotyczyła:

- zaproszenia na konferencję dot. procedur ws. podatkowych,
- podziękowań,
- wymiany prezentów,
- pożegnania (zapis z posiedzenia Rady Stanu nieczytelny).

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

**DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA
W ADMINISTRACYJNYM SĄDZIE
ODWOŁAWCZYM W PARYŻU.
WYWIADY I MATERIAŁY**



Paryż, 19 maja 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Administracyjnym Sądzie Odwoławczym w Paryżu (Cour administrative d'appel de Paris) z 19 maja 2009 r.

Mówią:

Jean-Claude Stortz (prezydent IX Izby Administracyjnego Sądu Odwoławczego w Paryżu), Bruno Martin Laprade (prezydent Administracyjnego Sądu Odwoławczego w Paryżu)

Tłumacz:

Mateusz Duszyński



Jean-Claude Stortz, prezydent IX Izby Administracyjnego Sądu Odwoławczego Administracyjnego w Paryżu

Jean-Claude Stortz:

Naszą rolą jest rozpatrywanie odwołań od orzeczeń trybunałów administracyjnych nie tylko paryskiego, ale także innych, które znajdują

się w regionie paryskim. Nie całym, bo w Wersalu też jest sąd odwoławczy.

Nazywam się Stortz. Jestem prezydentem IX Izby Administracyjnego Sądu Odwoławczego w Paryżu zajmującej się sporami podatkowymi, z wyłączeniem podatków lokalnych, które są wyłączone z kognicji sądu odwoławczego. Podatkami lokalnymi w I i ostatniej instancji zajmują się trybunały administracyjne. Np. podatek od zamieszkiwania (taxe d'habitation). Sąd zajmuje się podatkiem dochodowym, od spółek, VAT-em, innymi podatkami, np. od biur.

Do 1989 były tylko trybunały oraz Rada Stanu. Było coraz więcej spraw i Rada Stanu nie miała możliwości zająć się nimi na bieżąco. W ciągu 40 lat liczba spraw zwiększyła się 10-krotnie. Od 4 lat wzrost jest o 10% spraw. W sprawach spornych podatkowych ilość spraw też szybko wzrasta.



Jean-Claude Stortz, pokazując na monitorze umieszczonym na korytarzu Administracyjnego Sądu Odwoławczego, wyjaśnia zasady obowiązujące na sali posiedzeń tego sądu

Nasz paryski sąd charakteryzuje się tym, że w rejonie jest dużo siedzib dużych zagranicznych spółek. Często one wchodzą w spory na tle podatku od spółek. Mają różne przedmioty działalności. To trudne i skomplikowane spory, które często wykraczają poza granice Francji.

Także spory osób, które we Francji (Paryżu) mieszkają czasowo. Prawdopodobnie znacie te problemy związane ze stosowaniem umów o unikaniu podwójnego podatkowego. Mamy rozwiązania w kodeksie ogólnym, które pozwalają opodatkować sumy, które zostały przekazane do rajów podatkowych. Najpierw identyfikujemy te raje podatkowego w krajach, które nie chcą zawrzeć umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Takie umowy pozwalają wskazać miejsce prowadzenia sporu podatkowego. Mamy rozwiązania dość szerokie i „brutalne” w przypadku braku takich umów.

Jest 8 sądów odwoławczych: Paris, Wersal, Marseille, Nancy, Bordeaux, Lyon, Douai, Nantes. Nasz Sąd obejmuje trybunał w Paryżu oraz Moullain – właściwy dla przedmieścia.

W Wersalu jest właściwy dla sądu w Wersalu oraz dwóch innych trybunałów.



Od lewej: Jean-Claude Stortz (prezydent IX Izby Administracyjnego Sądu Odwoławczego w Paryżu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Sprawy podatkowe są rozstrzygane nie tylko w IX Izbie. Na 9 izb 5 zajmuje się sprawami podatkowymi. Mamy dużo rezydentów – siedzib dużych spółek. W każdej z tych izb mniej więcej 60% spraw to sprawy fiskalne.

Nazwa „sędzia” to opisowa forma. W sądownictwie administracyjnym raczej nazywa się przez sprawowaną funkcję. Raporter publiczny. Prezydent. Nie mamy hierarchii, który raporter jest bardziej ważny (zwykły czy publiczny). Można być raz jednym, raz drugim.

Raporter, który nie jest publiczny, to ten, co studiuje sprawę i proponuje rozwiązanie. Raporter publiczny otrzymuje sprawę i ma za zadanie sformułować konkluzje (wnioski), które często są zbieżne z wnioskami raportera, ale nie zawsze. W każdej izbie jest prezydent, prezydent asesora, który jest niżej w hierarchii, oraz 3 raporterów (rzeczników). Jest więc szerszy skład niż w Trybunale, gdzie jest 1 prezydent i 2 raporterów. Normalnie jest 5 osób w składzie. Zależy to jednak od skomplikowania sprawy. W każdym tygodniu wszyscy prezydenci spotykają się i omawiają sprawy delikatne, tj. skomplikowane, jest to forma wymiany. Może któraś izba się czymś takim zajmowała? Jeżeli okaże się, że wątpliwości są błahe, sprawa idzie swoim tokiem. Jeżeli któryś prezydent nie zgadza się z propozycją rozstrzygnięcia, to prezydent sądu wyznacza posiedzenie ogólne. Na czele stoi prezydent sądu i w składzie są wszyscy prezydenci. Ma to na celu zachowanie jednolitości orzecznictwa. Co do czasu na rozstrzygnięcie to trudno stwierdzić, ile czasu przeciętnie sąd potrzebuje. Zależy – są sprawy proste osób fizycznych i skomplikowane z podatku od dużych spraw. Każdy sędzia ma 60 spraw rocznie. Są to sprawy o różnym stopniu skomplikowania. Trafiają przypadkowo do sędziów.

Tutaj minister się odwołuje, oto jego pismo. Dotyczy podatku dochodowego. Informujemy podatnika. Podatnik napisał odpowiedź. Przed naszym sądem jest obowiązkowe zastępstwo adwokata. To ważne, bo zapewnia odpowiedni poziom. Nazwa sądu to *Cour administrative d'appel de Paris*. Tutaj są załączniki do pism. To jest sprawa z I instancji. Jest spis akt. Nie są szyte.

Termin na apelację – 2 miesiące od otrzymania decyzji trybunału. W sprawach podatkowych 2 miesiące. Może być każdy adwokat. Oczywiście są adwokaci, którzy są wyspecjalizowani. Trudno powiedzieć coś więcej o wynagrodzeniu. Adwokaci nie chwalać się tym. Nie ma szczególnych przepisów o stawkach minimalnych, z wyjątkiem wynagrodzenia w przypadku, gdy adwokat wyznaczony jest z urzędu.

U nas nie jest problemem, aby ocenić, jakie wynagrodzenie uzyskał adwokat, a raczej sytuacja, kiedy podatnik podnosi, że zapłacił za usługę daną kwotą i powstaje kwestia jego oceny. Jest to kwestia reputacji adwokata.

Odwołanie musi być dobrze umotywowane. Wskazywać konkretnie, w jakim zakresie i dlaczego zwalcza się decyzję Trybunału. Należy wskazać, że sąd się pomylił, twierdząc...

Jeżeli nie są umotywowane, są odrzucane. W pewnych sytuacjach wzywa się do uzupełnienia odwołania.

Przy orzeczeniu załącza się stronę z wyjaśnieniem, jak postępować w przypadku wniesienia odwołania. Jest tam zaznaczony termin na wniesienia odwołania, obowiązek załączenia kopii orzeczenia trybunału i o przymusie adwokackim. Jeżeli występują o pomoc państwa, musi to zasygnalizować. Jest biuro pomocy prawnej, które wyznacza adwokata z urzędu. Jeżeli nie przyznają pomocy, można odwołać się do sądu. Termin na złożenie odwołania ulega zawieszeniu aż do decyzji w sprawie przyznania zastępstwa procesowego. Sprawa trafia potem do raportera, który przygotowuje pierwszy projekt rozstrzygnięcia.

[*Tłumaczenie przy komputerze, niewyraźne*] To jest folder raportera. To są sprawy fiskalne. Tu mamy precedensy. Tutaj projekt rozstrzygnięcia. To robi raporter. Przekazuje dalej sprawę. Tu na różowo to moje poprawki. To jest pierwszy etap. To wszystko z poprawkami odsyłamy do raportera publicznego. Raporter publiczny przygotowuje wnioski, które wypowiada na audiencji. Taka procedura to jest praktyka w sądzie. Prezydent izby i tak przewodniczy posiedzeniu.

Wyrok podpisują 3 osoby, które podejmują decyzję: raporter (ten, który przygotowuje pierwotny projekt), jest jeszcze druga osoba raportera (zwykle najmniej zorientowany w sprawie, ale czasami też wcześniej

śledzi projekty rozstrzygnięć) oraz prezydent (ten, który wprowadzał poprawki w projekcie raportera). Każdy głos jest równy. Starszy wiekiem zwykle ma większy posłuch. Rozważania nad decyzją są tajne. Reporter publiczny nie uczestniczy w naradzie.



Od lewej: Bruno Martin Laprade (prezydent Administracyjnego Sądu Odwoławczego w Paryżu) oraz dr Sławomir Presnarowicz

Bruno Martin Laprade:

[Tematy rozmów: projekty zmian, prace reporterów publicznych]

Wokandy – porządek chronologiczny (tam są już gotowe projekty i prace). Są tam oznaczone wprowadzone korekty. W mark-upie są poprawki. Pozwala to zaoszczędzić czas i pracować kilku osobom nad jednym projektem. Drukuje się już też modyfikacje.

Inne repertorium – sprawy. Np. prowadzone przez pana N. Jest tutaj dokumentacja załączona, jego ocena ma 2 strony. Reszta to dokumenty, np. orzeczenie sądu. Wszyscy reporterzy pracują właśnie tak.

Każdy ma dostęp do notek poszczególnych reporterów, dokumentów. Widać także poprawki pana Stortza.

Np. III izba. Jest ocena. Sprawa sporna administracyjna jest właściwie znumeryzowana (scan). I dostępna w całości. O tutaj widać interwencje rewizora. Rewizorem najczęściej jest przewodniczący izby. Sprawa jest badana przez reportera, potem rewizora, a następnie reportera publicznego. Później program do skarg drogą internetową. Praca reportera na ekranie. W tej aplikacji adwokaci mogą złożyć skargi bezpośrednio.

Eksperyment rozpoczął się w 2005 r. w Radzie Stanu, a w sądzie od w 2007 r. Tak prowadzonych spraw nie ma zbyt dużo, na razie są tylko w sprawach fiskalnych. Z jednej strony jest administracja fiskalna, a z drugiej kwestionująca osoba. Dlaczego? Bo są tylko dwie strony, a nie więcej. Jest więc łatwo zarządzać. Jest to oparte na zgodzie stron. Może się toczyć tradycyjnie.

Podpis elektroniczny. Każdy adwokat ma hasło i kod. Skargi nie można modyfikować, jest chroniona. Automatycznie generowana jest data wpływu. Załączniki także są dołączone. Tutaj widać odpowiedź organu administracji. Dyrekcja generalna podatków. Też nie jest podpisane, bo to podpis informatyczny. Wymiana dokumentów też jest elektroniczna.

Jest tylko pytanie, czy urząd może komunikować się w ten sposób. Tutaj mamy pismo z trybunału I instancji, tutaj zmieniliśmy na wersję elektroniczną. Mamy scan. Orzeczenie. Tutaj skarga. Załączniki. Odpowiedź. Wszelkie dokumenty. Tutaj to, co my robimy. Robimy wyciąg dla reportera. Kopiujemy ważne dokumenty dla reportera.

Tutaj sprawa I instancji. Tutaj dokumenty z II instancji. Tutaj notki reportera. Tutaj projekt orzeczenia reportera. Tutaj notki rewizora. Może być albo w odrębnym dokumencie, albo w tym samym dokumencie. Rewizor – prezydent izby. Wszystko jest numeryczne. Nie dotyka się papieru.

Tutaj jest taki stół, że kilka osób może pracować na jednym dokumencie wokół stołu. Np. tu siedzi prezydent, tu reporter. Tu reporter publiczny. Też inne osoby.

K O N I E C

RAPORT Z WIZYTY KWERENDALNEJ

DRA SŁAWOMIRA PRESNAROWICZA TRYBUNALE ADMINISTRACYJNYM W PARYŻU. WYWIADY I MATERIAŁY



Paryż, 19 maja 2009 r.

Zapis rozmowy z wizyty kwerendalnej dra Sławomira Presnarowicza w Trybunale Administracyjnym w Paryżu (Tribunal administratif de Paris) z 19 maja 2009 r.

Mówi:

Michel Braud (wiceprezydent Trybunału Administracyjnego w Paryżu)

Tłumacz:

Mateusz Duszyński



Od lewej: dr Sławomir Presnarowicz oraz Michel Braud (wiceprezydent Trybunału Administracyjnego w Paryżu)

Michel Braud:

Trybunały składają się co najmniej z 2 izb. W Paryżu jest obecnie 18 izb. Największy trybunał jest we Francji. Dwie sekcje fiskalne zajmują się sprawami fiskalnymi. Jedna składa się z 3 izb, a druga z 4 izb.

Spory – podatki bezpośrednie oraz VAT. To, co dotyczy innych podatków, podlega to jurysdykcji ogólnej.

Są 2 sekcje fiskalne (podział geograficzny) i 4 sekcje, powiedzmy, ogólne. Właściwość – miasto Paryż, ale nie okolica. Dla okolic Paryża jest trybunał w Wersalu, Melun, Montreuil (od września 2009 r.), Cergy – Pointoise.

3. sekcja i 6. sekcja zajmują się zamówieniami publicznymi, 4. sekcja sprawami wykroczeń, np. punkty karne dla kierowców. Jeżeli łódka jest na rzece, to jest to sprawa administracyjna.

Ile jest trybunałów we Francji? Nie jestem pewien, jest ich około 40, z czego około 10 pozamorskie: 4 są w Ameryce. Sędziowie się przemieszczają, nie ma stałego sądu, np. na St. Pierre. Po Paryżu największym jest Trybunał Administracyjny w Wersalu (10 izb).

Odwołanie jest w pewnych sprawach w I i ostatniej instancji. Wtedy Rada Stanu ma charakter kasacyjny. Albo jest I instancja – odwołanie do Sądu Administracyjnego Odwoławczego, a następnie kasacja przeciwko orzeczeniu Administracyjnego Sądu Odwoławczego do Rady Stanu. W sprawach podatków nie ma obowiązku występowania przez adwokata w sprawach VAT i podatków bezpośrednich.

Nie jestem pewny, ale chyba nie ma wyjątków. Reprezentacja przez adwokata nie jest konieczna. Skarga albo jest oddalona, albo podatnik zwolniony jest z podatku, który zaskarżył. Zaczynamy pracować nad dematerializowaniem możliwości wymiany dokumentów, w tym możliwości składania skarg drogą internetową. Na razie przez adwokatów.

Ilość sędziów: rozstrzygają wyłącznie sprawy podatkowe, ale mogą przechodzić do innych izb. Jest 3 000 spraw rocznie. 800 za 3 pierwsze miesiące 2009.

Formacje kolegialne – co najmniej dwóch reporterów i jeden sędzia. Nieparzyście. Procedura podejmowania decyzji jest podobna jak w sądzie administracyjnym apelacyjnym. W sądzie apelacyjnym mają mniej spraw i są to sprawy odwoławcze, ale podejmowane decyzje są w podobnej procedurze. Sprawy, jeżeli są uchylane, to bardzo często z powodów formalnych. Co do meritum stosunkowo rzadko decyzje są uchylane. Wynika to także z faktu przymusu adwokackiego przed sądem administracyjnym apelacyjnym, który jest w stanie wyłapać błędy sądu. Często w przypadku nieprzedstawienia dowodów i dopiero przez sądem apelacyjnym osoba poważnie zaczyna się przejmować i dostarcza dowody na sprawę apelacyjną. Nie ma ograniczeń dowodowych.

K O N I E C