



DZP

więcej niż prawo

**Postanowienie
NSA
z dnia 7
października 2020
sygn. I FSK 1934/17**

**Zaskarżalność zawiadomienia o
bezskuteczności korekty deklaracji**

Artur Nowak | radca prawny

VI Toruński Przegląd Orzecznictwa Podatkowego

Toruń, 12 marca 2021 r.

Niejednolite stanowisko orzecznicze w przeszłości

Postanowienie NSA z dnia 19 lutego 2014r. sygn. akt. I FSK 2115/13
dopuszczające zaskarżanie zawiadomień.

Postanowienie NSA z dnia 20 grudnia 2017r. sygn. akt. I FSK 1424/17
odmawiające sądowej kontroli zawiadomień.

Postanowienie WSA w Łodzi sygn. I SA/Łd 601/17

W styczniu 2015r. podatnik wniósł wraz z korektami deklaracji wnioski o stwierdzenie i zwrot nadpłaty w podatku VAT m.in. za styczeń i luty 2011r.

Naczelnik US zawiadomił podatnika o bezskuteczności złożonych korekt z uwagi na toczące się postępowanie nadpłatowe

W grudniu 2016r. podatnik złożył korekty deklaracji za styczeń i luty 2011r., a więc za okresy „objęte” wcześniejszym wnioskiem o stwierdzenie i zwrot nadpłaty i toczącym się postępowaniem w tym zakresie

WSA odrzucił skargę podatnika na zawiadomienie o bezskuteczności złożonych korekt

Postanowienie WSA w Łodzi sygn. I SA/Łd 601/17

Co mówią przepisy?

Art. 81 §1 Ordynacji Podatkowej

Jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej, podatnicy, płatnicy i inkasenci mogą skorygować uprzednio złożoną deklarację.

Art. 81b §1 Ordynacji Podatkowej

Uprawnienie do skorygowania deklaracji:

- 1) ulega zawieszeniu na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej - w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą;
- 2) przysługuje nadal po zakończeniu:
 - a. kontroli podatkowej,
 - b. postępowania podatkowego - w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.

Art. 81b §2 Ordynacji Podatkowej

Korekta złożona w przypadku, o którym mowa w § 1 pkt 1, nie wywołuje skutków prawnych. Organ podatkowy zawiadamia pisemnie składającego korektę o jej bezskuteczności.

Art. 3 § 2 pkt 4 PPSA

Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na:

Inne niż określone w pkt 1-3 akty lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, z **wyłączeniem aktów lub czynności podjętych w ramach postępowania administracyjnego określonego w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 2096 oraz z 2019 r. poz. 60, 730, 1133 i 2196), postępowań określonych w działach IV, V i VI ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.), postępowań, o których mowa w dziale V w rozdziale 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768, 730, 1520, 1556 i 2200), oraz postępowań, do których mają zastosowanie przepisy powołanych ustaw.**

Postanowienie WSA w Łodzi sygn. I SA/Łd 601/17

Argumenty WSA:

Zawiadomienie nie stanowi aktu lub czynności wymienionych w art. 3 § 2 pkt. 4 PPSA.

Zawiadomienie o bezskuteczności korekty nie dotyczy uprawnień i obowiązków strony pozostając bez wpływu na sytuację prawną strony.

WSA nie zgodził się z wcześniejszym wyrokiem NSA (z 19 grudnia 2014r. Sygn. I FSK 2115/13) dopuszczającym zaskarżenie zawiadomienia o bezskuteczności.

Postanowienie WSA w Łodzi sygn. I SA/Łd 601/17

Argumenty WSA:

WSA uznał, że art. 81b §2 Ordynacji podatkowej nie kreuje jakiegokolwiek uprawnienia lub obowiązku dla indywidulanego podmiotu tym bardziej w sytuacji, gdy uprawnienie do skorygowania deklaracji uległo zawieszeniu na czas trwania kontroli

Zawiadomienie potwierdza to co i tak wynika z przepisu prawa; nie można utożsamiać uprawnienia do korekty z art. 81 Ordynacji podatkowej (które rzeczywiście kreuje uprawnienie) z aktem zawiadomienia o bezskuteczności art. 81b §2 w/w ustawy (które należy rozpatrywać oddzielnie i które uprawnienia nie kreuje) – „deklaratoryjny” charakter zawiadomienia



DZP

więcej niż prawo

**Problem
zarysowany przed
NSA**

**Czy zawiadomienie o bezskuteczności
korekty kreuje uprawnienie lub
obowiązek strony i jest aktem lub
czynnością zaskarżalną w rozumieniu
przepisu art. 3 §2 pkt. 4 PPSA?**

Postanowienie NSA z dnia 7 października 2020 sygn. I FSK 1934/17

Stanowisko NSA:

Zmiana art. 3 § 2 pkt 4 PPSA z dniem 15 sierpnia 2015r. nie wpływa na ogląd rzeczy, ponieważ wyłączenie zawarte w w/w przepisie dotyczy aktów lub czynności z działów IV, V i VI Ordynacji podatkowej (**inaczej NSA w postanowieniu z dnia 20 grudnia sygn. akt. I FSK 2115/13**).

Zawiadomienie o bezskuteczności korekty jest czynnością z zakresu administracji publicznej o charakterze zewnętrznym.

Zawiadomienie odnosi się wprost do uprawnienia zawartego w art. 81 §1 Ordynacji podatkowej do skorygowania deklaracji podatkowej i dlatego dotyczy uprawnień i obowiązków.

Błędna ocena organu w zakresie bezskuteczności korekty może bezpowrotnie pozbawiać stronę uprawnienia do dochodzenia swoich praw np. wskutek przedawnienia.

Nie można interpretować art. 3 § 2 pkt 4 PPSA w sposób zawężający wbrew konstytucyjnej zasadzie prawa do sądu (art. 45 ust. 1 Konstytucji).

Dziękuję za uwagę.



Artur Nowak
Partner, radca prawny

T: +48 22 557 76 77

M: +48 660 440 088

E: Artur.Nowak@dz.pl



Biuro w Warszawie

Rondo ONZ 1
00-124 Warszawa
T + 48 22 557 76 00
F + 48 22 557 76 01

Biuro w Poznaniu

ul. Paderewskiego 8
61-770 Poznań
T + 48 61 642 49 00
F + 48 61 642 49 50

Biuro we Wrocławiu

ul. Św. Mikołaja 7
50-125 Wrocław
T + 48 71 712 47 00
F + 48 71 712 47 50