



MINISTER FINANSÓW

AE 1/0602/20/JQL/11/BMI9-8101

P. J. Kucielak

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. *1.07.2011*

nr. *3377* podpis.....

Warszawa, dnia *30* czerwca 2011 roku

SEKRETARIAT

Biura Prac Senackich

Wpłynęło dn. *4.07.11* zał.....

nr. *6376* podpis.....

**Pan
Bogdan BORUSEWICZ
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej**

Grzegorz Paweł Kucielak

W nawiązaniu do pisma z dnia 1 czerwca 2011 r., znak: BPS/DSK-043-3728/11, przy którym przesłane zostało oświadczenie Panów Senatorów: Grzegorza Wojciechowskiego, Zdzisława Pupy i Wojciecha Skurkiewicza, złożone na 77. posiedzeniu Senatu RP w dniu 26 maja 2011 r. w sprawie Z. P. H. U. „TRANS – TANK” s.c. Renata Kielbasa, Jan Łącki z siedzibą w Łęczynach 273, 38-230 Nowy Żmigród w związku z decyzją Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu z dnia 22 kwietnia 2011 r., uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

W wyniku kontroli podatkowej przeprowadzonej w Spółce, dotyczącej prawidłowości obrotu olejem opałowym i związanych z tym rozliczeń podatku akcyzowego za okres od sierpnia do listopada 2005 r., ujawniono nieprawidłowości związane ze sprzedażą oleju opałowego. Stanowiły one naruszenie obowiązującego wówczas prawa w zakresie uzyskiwania pisemnych oświadczeń o przeznaczeniu przedmiotowego oleju na cele opałowe (uzyskiwane przez Spółkę oświadczenia zawierały braki formalne takie jak brak danych nabywców i ich adresów, nr NIP, rodzaju i ilości posiadanych urządzeń grzewczych) oraz sprzedaży w/w oleju opałowego przez odmierzacz paliw ciekłych.

Mając na uwadze nieprawidłowości stwierdzone w toku kontroli podatkowej, Naczelnik Urzędu Celnego w Krośnie wszczął postępowanie podatkowe wobec Spółki, w wyniku którego wydał decyzje określające zobowiązania w podatku akcyzowym za miesiące od sierpnia do listopada 2005 r.

Od decyzji Spółka wniosła odwołania. W wyniku ich rozpatrzenia przez Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu, przedmiotowe decyzje zostały utrzymane w mocy.

Należy podkreślić, iż rozstrzygnięcia Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu podlegały kontroli Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie, który wyrokami: sygn. akt I SA/Rz 252/10 z dnia 03 sierpnia 2010 r. oraz sygn. akt I SA/Rz 628/10 z dnia 16 listopada 2010 r. oddalił skargi Spółki.

Realizując decyzje określające zobowiązanie podatkowe w podatku akcyzowym wszczęte zostało postępowanie egzekucyjne wobec Spółki. W związku z bezskutecznością prowadzonego postępowania, odpowiedzialność za zaległości podatkowe Spółki została przeniesiona na jej wspólników na podstawie art. 115 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).

Od orzeczeń o przeniesieniu odpowiedzialności wspólnicy odwołali się do Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu, który utrzymał w mocy zaskarżone decyzje Naczelnika Urzędu Celnego w Krośnie.

Na decyzje wydane przez organ II instancji wspólnicy wnieśli skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie. Postanowieniami z dnia 22 grudnia 2008 r. sygn. akt I SA/Rz 529/08, I SA/Rz 530/08, I SA/Rz 531/08 Sąd odrzucił wniesione skargi na decyzje o odpowiedzialności wspólników za zaległości podatkowe Spółki obejmujące okres od września do listopada 2005 r., natomiast za sierpień 2005 r. wyrokiem sygn. akt. I SA/Rz 703/10 z dnia 10 maja 2011 r. oddalił skargę.

W zakresie swojej właściwości organy podatkowe przeprowadziły również postępowania w ramach wniosku Spółki o pomoc *de minimis*.

Spółka reprezentowana przez pełnomocnika wniosła o udzielenie pomocy *de minimis* poprzez udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, polegających na rozłożeniu na raty zaległości podatkowych wynikających z decyzji określających zobowiązanie podatkowe w podatku akcyzowym za miesiące od sierpnia do listopada 2005 r. oraz umorzeniu odsetek za zwłokę od wymienionych zaległości.

Decyzją z dnia 31 grudnia 2010 r. Naczelnik Urzędu Celnego w Krośnie odmówił udzielenia Spółce ww. pomocy uzasadniając rozstrzygnięcie tym, iż nie zostały spełnione przez Spółkę warunki dopuszczalności pomocy *de minimis* określone w Rozporządzeniu Komisji Europejskiej nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu WE o pomocy *de minimis*.

Nie zgadzając się z takim rozstrzygnięciem Spółka odwołała się do Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu.

Dyrektor Izby Celnej w Przemyślu po rozpatrzeniu ww. odwołania wydał w dniu 22 kwietnia 2011 r. decyzję 400000-IAGR-9116-94/2011/WK, przywołaną w oświadczeniu Panów Senatorów, którą utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Celnego w Krośnie.

Stosownie do będącego podstawą rozstrzygnięcia w sprawie przepisu art. 67 a § 1 pkt 2 i 3 *Ordynacji podatkowej*, w powiązaniu z art. 67 b § 1 pkt 2, Dyrektor Izby Celnej dokonał oceny zaistnienia w przedmiotowej sprawie przesłanek udzielenia pomocy *de minimis*.

Konieczność ustalenia, czy w niniejszej sprawie nie zaistniały przesłanki uniemożliwiające udzielenie pomocy na zasadach *de minimis* wymagało przeprowadzenia szczegółowej analizy sytuacji majątkowej i finansowej Spółki. Zauważyć należy, na co wskazał w decyzji organ podatkowy, brak było pełnej współpracy w ustaleniu ww. sytuacji Spółki, bowiem, pomimo dwukrotnego wezwania do przedłożenia stosownej dokumentacji finansowej, nie dostarczyła ona kompletu dokumentów.

W wyniku przeprowadzonych działań ustalono, że Spółka nie wywiązuje się z wymagalnych zobowiązań wobec: Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne, Funduszu Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych), Urzędu Skarbowego w Jaśle (z tytułu zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatku od towarów i usług) jak również Dyrektora Izby Celnej w Przemyślu z tytułu podatku akcyzowego za okresy: od sierpnia do listopada 2005 r.

Uznano, iż zobowiązania Spółki świadczą o zagrożeniu zdolności do kontynuacji jej działalności gospodarczej. W opinii organów podatkowych zaistniały przesłanki zgłoszenia upadłości Spółki.

Organy podatkowe uznały, że Spółka znajduje się w trudnej sytuacji ekonomicznej w rozumieniu przepisów ww. Rozporządzenia Komisji WE, tym samym zaistniała przesłanka uniemożliwiająca udzielenia pomocy na zasadach *de minimis* zawarta w art. 1 ust 1 lit. h rozporządzenia. Udzielenie pomocy *de minimis* było zatem niedopuszczalne.

Rozpatrując odwołanie Dyrektor Izby Celnej w Przemysłu (organ podatkowy II instancji) powołał się na przepis art. 67.a § 1 pkt 2 i 3 *Ordynacji podatkowej* i zawarte w nim pojęcia ważnego interesu podatnika, interesu publicznego oraz zasadę uznania administracyjnego. Za istotne z punktu widzenia prowadzonego w powołanym trybie postępowania uznał okoliczność powstania zaległości podatkowych, przedstawione na wstępie niniejszego pisma.

W tym miejscu chciałbym podkreślić, iż prowadzenie działalności gospodarczej niesie za sobą obowiązki wobec Skarbu Państwa, w szczególności obowiązek rzetelnego i terminowego regulowania należnych podatków wynikających z przepisów ustawowych i jednocześnie obowiązek organów podatkowych do ich egzekwowania. W interesie publicznym, co słusznie podkreślił organ odwoławczy, jest aby wszyscy zobowiązani wywiązywali się z zapłaty należności stanowiących dochód budżetu Państwa. Zasadą jest bowiem powszechność i równość opodatkowania. Udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych jest instytucją nadzwyczajną, wyjątkiem od reguły, że podatki płaci się w terminie i w wymaganej wysokości, co podkreślane jest w orzecznictwie sądów administracyjnych. W przedmiotowej sprawie organy podatkowe uznały, że zaległości w podatku akcyzowym nie powstały w związku ze szczególnymi zdarzeniami, niezależnymi od postępowania Spółki. Wręcz przeciwnie, wystąpienie ww. zaległości jest bezpośrednią konsekwencją działań Spółki, naruszenia przepisów powszechnie obowiązującego prawa, które określały obowiązki podmiotu w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. W rezultacie organy podatkowe odmówiły udzielenia wnioskowanej przez Spółkę ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, tj. nie rozłożyły na raty zaległości podatkowych i nie umorzyły odsetek za zwłokę.

Wskazać należy, iż prowadzone wobec Spółki postępowania nie miały na celu zniszczenie Spółki i pozbawienie majątku jej wspólników, a ukierunkowane były na zabezpieczenie należności Skarbu Państwa.

Stosownie do będącego podstawą rozstrzygnięcia w sprawie ww. przepisu art. 67a § 1 *Ordynacji podatkowej*, zgodnie z którym *organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może:*

1) *odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;*
2) *odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki określone w decyzji, o której mowa w art. 53a;*
3) *umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną, ustawodawca, dla określenia kompetencji organu do podjęcia decyzji użył zwrotu „może”.* Tym samym wskazał, iż decyzja podejmowana na podstawie tej normy ma charakter uznaniowy i przesądził o rozstrzygnięciu w ww. sprawach w oparciu o uznanie administracyjne. W zakresie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych powyższe oznacza, iż nawet w sytuacji ustalenia, iż zachodzi przesłanka „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego” organ podatkowy, a nie jak wskazano w oświadczeniu urzędnik, może podjąć negatywne z punktu widzenia podatnika rozstrzygnięcie. Zawsze jednak musi uzasadnić swoją decyzję, która podlega jak każda decyzja odwołaniu, a później kontroli sądowej. Istnieje więc nawet przy kompetencji o charakterze uznaniowym mechanizm antykorupcyjny.

Uznanie administracyjne nie oznacza zatem dowolności działania organów podatkowych, bowiem na podstawie należycie zebranego i rozpatrzonego materiału dowodowego, w sposób nie naruszający zasady swobodnej oceny dowodów, orzekając, zobowiązane są do przestrzegania prawa.

Ocena czy w konkretnej sprawie występują okoliczności uzasadnione do zastosowania instytucji ulgi przewidzianej w ww. regulacji należy z mocy ustawy do organu podatkowego,

który w zależności od wyników tej oceny, na tle konkretnego stanu faktycznego, może skorzystać z przyznanego mu uprawnienia i zastosować ulgę podatkową albo odmówić jej przyznania, uzasadniając swoją decyzję.

Podkreślić należy, iż zagwarantowana przez przepisy prawa autonomia organu w orzekaniu, podlega kontroli sądowej.

Wskazać należy, że organy podatkowe zarówno pierwszej jak i drugiej instancji odmawiając Spółce udzielenia pomocy *de minimis* poprzez rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowych w podatku akcyzowym za miesiące od sierpnia do listopada 2005 r. oraz umorzenie odsetek za zwłokę od ww. zaległości podatkowych, nie skorzystały z uznania administracyjnego, o którym mowa w art. 67a § 1 *Ordynacji podatkowej*. Podstawą negatywnego dla Spółki rozstrzygnięcia nie była dowolność rozstrzygnięcia, lecz niedopuszczalność udzielenia pomocy na zasadach *de minimis*.

Organ podatkowy prowadzi postępowania w sposób samodzielny i w ramach obowiązującego prawa dokonują interpretacji przepisów mających zastosowanie w sprawie. Stąd też, wszelka ingerencja w kompetencje tych organów mogłaby podważyć ich obiektywność, a ponadto naruszyć zasadę dwuinstancyjności postępowania podatkowego, o której mowa w art. 127 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* (Dz. U z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).

Przepisy prawa nie dają Ministrowi Finansów uprawnienia do oceny i ingerencji w postępowania toczące się przed organami podatkowymi. Doprowadziłoby to do naruszenia zasady niezależności organów podatkowych i przekreślenia zasady dwuinstancyjności postępowania oraz wiązałoby się z ryzykiem uchylania przez sądy administracyjne decyzji tych organów z uwagi na brak bezstronności i samodzielności.

W przypadku, gdy strona nie zgadza się z ustaleniami zawartymi w decyzji wydanej przez organ podatkowy, przysługuje jej prawo do odwołania się do właściwego organu odwoławczego. Organ drugiej instancji rozpatrując sprawę dokonuje ponownej oceny całego zebranego materiału dowodowego, prawidłowości przeprowadzonego postępowania, zarówno pod względem merytorycznym jak i formalnoprawnym, w tym dokonuje oceny, pod kątem prawidłowości zastosowanych przepisów prawa.

Ponadto zgodnie z art. 1 § 1 i 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. *Prawo o ustroju sądów administracyjnych* (Dz. U. Nr 153, poz. 1269, z późn. zm.) sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę działalności administracji publicznej, która przejawia się m.in. orzekaniem w sprawach skarg na decyzje administracyjne.

Natomiast Minister Finansów jest organem podatkowym pierwszej instancji w sprawach stwierdzenia nieważności decyzji, wznowienia postępowania, zmiany lub uchylenia decyzji lub stwierdzenia jej wygaśnięcia - wszczynanych z urzędu (art. 13 § 2 pkt 1 *Ordynacji podatkowej*). Minister Finansów wszczyna z urzędu takie postępowania, jeżeli zachodzą ku temu przesłanki.

Do wiadomości:

1. Biuro Ministra
w miejscu
2. a/a

2 Jacek Kapica
Z upoważnienia Ministra Finansów
PODSEKRETARZ STANU

Jacek Kapica