

Wyrok z dnia 6 lutego 2002 r.

III RN 198/00

Zapłacenie przez stronę podatku w czasie toczącego się postępowania odwoławczego nie powoduje bezprzedmiotowości postępowania w sprawie umorzenia zaległości podatkowej (art. 67 § 1 i art. 208 § 1 w związku z art. 244 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.).

Przewodniczący SSN Kazimierz Jaśkowski (sprawozdawca), Sędziowie SN: Jerzy Kwaśniewski, Andrzej Wasilewski.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 6 lutego 2002 r. sprawy ze skargi Spółdzielczej Kasy Oszczędnościowo-Kredytowej „P.” w D.G. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 16 lipca 1998 r. [...] w przedmiocie umorzenia postępowania, na skutek rewizji nadzwyczajnej Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 20 marca 2000 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i sprawę przekazał Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Katowicach do ponownego rozpoznania.

U z a s a d n i e

Prezes Naczelnego Sądu Administracyjnego wniósł rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 20 marca 2000 r. [...] oddalającego skargę Spółdzielczej Kasy Oszczędnościowo-Kredytowej „P.” w D.G. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 16 lipca 1998 r., w przedmiocie umorzenia postępowania. Wyrokowi temu zarzucił rażące naruszenie art. 59 § 1 pkt 1 i art. 208 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) oraz art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) i wniósł o

uchylenie powyższego wyroku i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Katowicach do ponownego rozpoznania.

Stan faktyczny sprawy jest następujący. Skarżąca pismem z dnia 14 marca 1997 r. zwróciła się do Urzędu Skarbowego w D.G. z wnioskiem o umorzenie zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych od dochodu stanowiącego równowartość oprocentowania wkładów pieniężnych i nie będącego kosztem uzyskania przychodów, uzyskanego od dnia rozpoczęcia działalności, to jest od 7 sierpnia 1992 r. do dnia 26 września 1994 r. oraz od dochodu jej członków z tytułu oprocentowania wkładów członkowskich wniesionych do dnia 31 grudnia 1996 r. Powyższy wniosek spowodował przeprowadzenie w Kasie kontroli prawidłowości rozliczenia z budżetem państwa za lata 1992-1994. Urząd Skarbowy w D.G. dwiema decyzjami z dnia 24 października 1997 r. określił skarżącej podatek dochodowy od osób prawnych za lata 1993 i 1994 kolejno w wysokości 9.919,60 zł i 33.369,60 zł. Po złożeniu odwołań od powyższych decyzji, skarżąca w dniu 7 stycznia 1998 r. w czasie trwającego postępowania odwoławczego uiściła określony decyzjami organu pierwszej instancji podatek dochodowy za lata 1993-1994. Izba Skarbowa dwiema decyzjami z dnia 27 lutego 1998 r. utrzymała w mocy powyższe decyzje zaznaczając, że wniosek o umorzenie zaległości podatkowej zostanie rozpatrzony w odrębnym postępowaniu.

Mając na uwadze powyższe, Urząd Skarbowy w D.G. decyzją z dnia 8 kwietnia 1998 r. umorzył postępowanie w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowej. Zdaniem Urzędu, skoro Kasa uiściła podatek, to zgodnie z art. 59 Ordynacji podatkowej zobowiązanie wygasło. Prowadzenie więc postępowania w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowej stało się bezprzedmiotowe, co stosownie do art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej uzasadnia jego umorzenie. Izba Skarbowa decyzją z dnia 16 lipca 1998 r. utrzymała w mocy decyzję organu pierwszej instancji z równoczesnym podtrzymaniem zawartego w niej poglądu.

Wymienionym wyżej wyrokiem Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Katowicach oddalił skargę Kasy. Zdaniem Sądu uiszczenie przez skarżącą Kasę podatku dochodowego za lata 1993-1994 spowodowało wygaśnięcie zobowiązania podatkowego, co w konsekwencji uzasadnia umorzenie postępowania w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowej (art. 59 § 1 pkt 1 i art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej). Nie można bowiem, jak stwierdził Sąd „umorzyć czegoś, co już nie istnieje”.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona. Trafny jest pogląd Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego, że zapłacenie podatku w czasie toczącego się postępowania odwoławczego nie powoduje bezprzedmiotowości postępowania w sprawie umorzenia zaległości podatkowej (art. 67 § 1 oraz art. 224 § 1 w związku z art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej). Na podstawie art. 67 § 1 Ordynacji podatkowej w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, organ podatkowy, na wniosek podatnika, może umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe lub odsetki za zwłokę. Wówczas, gdy toczy się wszczęte wnioskiem podatnika postępowanie w sprawie umorzenia zaległości podatkowej, a organ podatkowy w sprawie określenia wysokości należnego podatku wydał decyzję w pierwszej instancji, to podatnik jest obowiązany ją wykonać, także wówczas, gdy złożył odwołanie. Wniesienie odwołania od decyzji organu podatkowego nie wstrzymuje bowiem jej wykonania (art. 224 § 1 Ordynacji podatkowej). Nie ma przepisu, który zwalniałby podatnika z tego obowiązku z uwagi na toczące się postępowanie w sprawie umorzenia zaległości podatkowej. Jeżeli organ podatkowy pierwszej instancji wydał decyzję określającą podatek, to jego zapłata przez podatnika jest wykonaniem ustawowego obowiązku, a nie wyrazem chęci uiszczenia go, co ewentualnie mogłoby być rozumiane jako zamiar rezygnacji z żądania umorzenia zaległości podatkowej. Postępowanie w sprawie umorzenia zaległości podatkowej jest oddzielnym postępowaniem w stosunku do postępowania w sprawie określenia podatku.

Według art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej, gdy postępowanie z jakiegokolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe, organ podatkowy wydaje decyzję o umorzeniu postępowania. Należy podzielić pogląd wyrażony w rewizji nadzwyczajnej, że bezprzedmiotowość postępowania w rozumieniu tego przepisu oznacza brak przedmiotu żądania, w celu zrealizowania którego wszczęto postępowanie. Jeżeli podatnik wnosi o umorzenie zaległości podatkowej, to organ podatkowy jest obowiązany ocenić, czy zachodzą przesłanki z art. 67 § 1 Ordynacji podatkowej i wydać stosowną decyzję.

Sąd Najwyższy podziela pogląd wyrażony w dwóch wyrokach tego Sądu z dnia 9 listopada 1995 r. (III ARN 50/95 oraz III ARN 51/95, OSNAPiUS 1996 nr 11, poz. 150 i poz. 151), że wyegzekwowanie należności podatkowej z rachunku bankowego strony nie powoduje bezprzedmiotowości postępowania, którego przedmiotem

jest umorzenie tej należności. W tezach tych wyroków jest mowa o wyegzekwowaniu należności podatkowej. Nie zmienia jednakże istoty sprawy, czy należność ta jest wyegzekwowana, czy zapłacona przez podatnika na podstawie wykonalnej decyzji organu podatkowego pierwszej instancji. Wykonanie obowiązku podatkowego w tej sytuacji zależy od czynnika czasu – czy podatnik zapłaci podatek będąc do tego zobowiązany na podstawie decyzji nieostatecznej, czy podatek zostanie ściągnięty w drodze egzekucji.

Z tych względów na podstawie art. 393¹³ KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego... (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.) orzeczono jak w sentencji.

=====