

Wyrok z dnia 3 lutego 1999 r.

III RN 72/98

Jeżeli podatnik nie wykonał w całości lub w części zobowiązania podatkowego w trybie tzw. samoobliczenia podatku, to organ skarbowy decyzją określa wysokość tego zobowiązania.

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

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 3 lutego 1999 r. sprawy ze skargi „A.” Spółki z o.o. w K. z dnia 26 lutego 1996 r. [...] w przedmiocie określenia dodatkowego przypisu podatku dochodowego od osób prawnych za 1994 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Łodzi z dnia 16 września 1997 r. [...]

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

U z a s a d n i e

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Łodzi wyrokiem z dnia 16 września 1997 r. stwierdził nieważność zaskarżonej przez „A.” Spółkę z o.o. w K. decyzji Izby Skarbowej w K. z dnia 26 lutego 1996 r. i poprzedzającej ją decyzji Urzędu Skarbowego w K. z dnia 30 listopada 1995 r.

Z uzasadnienia tego wyroku wynika, że Naczelny Sąd Administracyjny nie rozpoznał zarzutów skargi, lecz z urzędu wziął pod uwagę nieważność zaskarżonej decyzji, polegającą na wydaniu jej bez podstawy prawnej (art. 156 § 1 ust. 2 KPA). Mianowicie organy skarbowe obu instancji bezpodstawnie - zdaniem Sądu - ograniczyły przedmiot swych decyzji do określenia dodatkowego przypisu podatku dochodowego od osób prawnych za 1994 r., chociaż w sytuacji niewykonania przez podat-

nika zobowiązania podatkowego przedmiotem decyzji powinno być całe zobowiązanie podatkowe za 1994 r.

W rewizji nadzwyczajnej od powyższego wyroku Minister Sprawiedliwości zarzucił rażące naruszenie art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) oraz art. 51 tej ustawy w związku z art. 156 § 1 pkt 2 KPA i z tego powodu wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu – Ośrodkowi Zamiejscowemu w Łodzi do ponownego rozpoznania.

Wnoszący rewizję nadzwyczajną zarzucił, że błędne jest przyjęte przez NSA założenie, jakoby zaskarżona decyzja nie obejmowała całego zobowiązania podatkowego należnego od „A.” za 1994 r. Tymczasem organ podatkowy pierwszej instancji na podstawie art. 5 ust. 3 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz.U. Nr 27, poz. 111 ze zm.) wydał decyzję - zgodnie z tytułem tej decyzji - „w sprawie określenia zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych za 1994 r.”. W żadnym razie ta decyzja nie ogranicza się do części zobowiązania podatkowego, gdyż uwzględniono całość przychodów Spółki za 1994 r., koszty uzyskania przychodów za ten rok, cały dochód za 1994 r. i wreszcie całość podatku należnego. Jeżeli zaś w decyzji zawarte zostało określenie „dodatkowego przypisu dochodowego od osób prawnych za 1994 r.”, to stanowiło konsekwencję ustalenia, że podatnik bezpodstawnie uznał, że nie jest zobowiązany z tytułu podatku od osób prawnych za 1994 r. Nie można zatem uważać, jak ustalił to Sąd orzekający, że postępowanie podatkowe zostało ograniczone tylko do części podatku oraz że wydane decyzje nie mają podstawy prawnej. Wychodząc poza granice skargi Naczelny Sąd Administracyjny sam rażąco naruszył zarówno art. 51 ustawy o NSA w związku z art. 156 § 12 pkt 2 KPA, jak i powołane przepisy podatkowe.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zarzuty rewizji nadzwyczajnej są usprawiedliwione. Wykazano bowiem, że Naczelny Sąd Administracyjny w ogóle nie rozpoznał zarzutów skargi, bezpodstawnie przyjmując, że zaskarżona decyzja oraz poprzedzająca ją decyzja organu skarbowego pierwszej instancji wydane zostały bez podstawy prawnej. Tymczasem w decyzjach tych - stosownie do art. 5 ust. 3 powołanej wyżej ustawy z 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych - określono wysokość zobowiązania podatkowego w

zakresie przedmiotowego podatku dochodowego od osób prawnych za 1994 r. Określone zostały wszystkie elementy tego zobowiązania ze wskazaniem kwot przychodu, kosztów uzyskania przychodu, dochodu, straty, darowizny i wreszcie należnego podatku. Wysokość zobowiązania podatkowego określona w zaskarżonej decyzji, jak i w decyzji organu skarbowego pierwszej instancji dotyczy z pewnością zobowiązania za 1994 r. W decyzjach tych określono kwoty podatku dochodowego od osób prawnych należne od Spółki „A.” za 1994 r., która w procedurze samoobliczenia podatku bezzasadnie – zdaniem organów skarbowych - uznała, że nie jest zobowiązana z tytułu przedmiotowego podatku na skutek zawyżenia kosztów uzyskania przychodu. W tym kontekście zakwestionowane w zaskarżonym wyroku sformułowanie decyzji organu pierwszej instancji o dodatkowym przypisie podatku dochodowego od osób prawnych za rok 1994 r. wyraża w kontrowersyjny sposób zasadę rozpoznania sprawy w trybie art. 5 ust. 3 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Słusznie zwrócił uwagę Minister Sprawiedliwości, że kwestionowane sformułowanie jest być może niewłaściwe, bo określając wysokość zobowiązania podatkowego organ podatkowy użył mylącego dla NSA zwrotu o dodatkowym przypisie. Tego rodzaju wyłącznie językowa niepoprawność nie może być jednakże kwalifikowana jako podstawa do stwierdzenia niezasadności decyzji, tak jakby wydana została bez podstawy prawnej lub z rażącym naruszeniem prawa w rozumieniu art. 156 § 1 pkt 2 KPA.

Z powyższych przyczyn Sąd Najwyższy na podstawie art. 393¹³ § 1 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.) uwzględnił rewizję nadzwyczajną Ministra Sprawiedliwości.

=====