

Stawiłeś się na żądanie urzędnika, możesz żądać zwrotu wydatków

Maciej Jurczyga

POSTĘPOWANIE/Wezwanie przez organ podatkowy do osobistego stawiennictwa wiąże się z poniesieniem kosztów poczynając od konieczności dojazdu, a na bezproduktywnej utracie czasu kończąc. Kto ponosi ich ciężar?

Zgodnie z ordynacją podatkową, organ podatkowy może wezwać stronę postępowania lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

Tylko na obszarze województwa

Na szczęście nie oznacza to, że można wezwać każdego i w każdych okolicznościach. Przede wszystkim, jeżeli osoba wezwana nie może stawić się z powodu choroby, kalectwa lub innej ważnej przyczyny, organ podatkowy może przyjąć wyjaśnienie lub zeznanie albo dokonać czynności w miejscu pobytu tej osoby. Poza tym, co do zasady, wezwany jest obowiązany do osobistego stawienia się tylko na obszarze województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa. Gdy postępowanie prowadzi organ z siedzibą poza obszarem województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa osoba obowiązana do osobistego stawiennictwa, organ ten zwraca się do organu podatkowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania lub pobytu tej osoby o wezwanie jej w celu złożenia wyjaśnień lub zeznań albo dokonania innych czynności, związanych z prowadzonym postępowaniem.

W tym miejscu warto zwrócić uwagę, że ordynacja podatkowa została uchwalona w 1997 roku, kiedy obowiązywał poprzedni podział administracyjny kraju. Został on zmieniony w 1999 r. i w jego wyniku znacznemu zwiększeniu uległy obszary województw. Uzasadniona zatem jest wątpliwość, czy województwo, o którym mowa w przywołanych regulacjach to obszar z 1997 r., czy obszar po reformie?

Trzeba się upomnieć

Generalna zasada mówi, że koszty postępowania przed organami podatkowymi ponosi Skarb Państwa, województwo, powiat lub gmina. Niestety w rzeczywistości do kosztów postępowania podlegających ewentualnemu zwrotowi zalicza się jedynie koszty podróży i inne należności związane z osobistym stawiennictwem i to tylko w przypadku, gdy postępowanie zostało wszczęte z urzędu albo gdy strona została błędnie wezwana do stawienia się. Co prawda ordynacja podatkowa pozwala

organowi podatkowemu zaliczyć do kosztów postępowania także inne wydatki bezpośrednio związane z rozstrzygnięciem sprawy, można jednak oczekiwać, że organy podatkowe będą szukały każdego pretekstu, aby tego nie uczynić. Co więcej, poniesione koszty zostaną zwrócone nie z urzędu, a dopiero na pisemne żądanie wezwanego. Kolejną istotną sprawą jest aby takie żądanie zostało złożone przed wydaniem decyzji w sprawie, a w sprawach, które nie kończą się wydaniem decyzji, w dniu wezwania, pod rygorem utraty roszczenia.

#### Odszkodowanie za utracony zarobek

Ograniczona jest również wysokość zwracanych kosztów. Zgodnie z dekretem z 26 października 1950 o należnościach świadków, biegłych i stron w postępowaniu sądowym (DzU nr 49, poz. 445, ze zm.), osobie zobowiązanej do stawienia się w siedzibie organu podatkowego może być przyznane odszkodowanie za zarobek utracony z powodu stawienia się, przy czym górną granicą jest w tym wypadku 4,6 proc. kwoty określonej ustawą budżetową, która w 2011 r. wynosi 1766,46 zł. Odszkodowanie może zatem wynieść maksymalnie 81,26 zł.

#### Dieta i koszty podróży

Dodatkowo, jeżeli wezwana osoba zamieszkuje w miejscowości oddalonej ponad 10 km od miejsca wykonywania czynności urzędowej, do której została wezwana, może żądać wypłaty diety oraz zwrotu kosztów podróży od miejsca zamieszkania do miejsca wykonywania czynności i z powrotem. W tym wypadku wysokość diety ustalana jest zgodnie z rozporządzeniem ministra pracy i polityki społecznej z 19 grudnia 2002 w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju (DzU. nr 236, poz. 1991, ze zm.), zgodnie z którym wysokość diety wynosi 23 zł. Wezwana osoba otrzyma zwrot w takiej wysokości jedynie w przypadku, gdy czas od wyjazdu do powrotu wyniósł ponad 12 godzin. Jeżeli był krótszy, przysługuje połowa diety.

Jeśli zaś chodzi o koszty podróży, zwrot jest ograniczony do wysokości kosztu przejazdu najtańszym środkiem transportu masowego (koleją, autobusem itp.) w klasie najniższej, a dopiero w przypadku braku takiego środka, najtańszym z pozostałych dostępnych środków lokomocji.

#### Trochę praktyki

Te zasady wydają się proste, praktyka bywa jedna zaskakująca, a to za sprawą inwencji organów podatkowych. Oto przykład. Organ podatkowy prowadzący postępowanie wezwał spółkę do przedstawienia określonych dokumentów. W wezwaniu określono, że spółka może złożyć wyjaśnienia, zeznania lub dokonać określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika

lub na piśmie (zacytowano odpowiedni przepis ordynacji podatkowej), przedkładając oryginały dokumentów do wglądu lub przedstawić odpisy dokumentów, jeżeli ich zgodność została poświadczona przez notariusza. Ponieważ liczba żądanych dokumentów była znaczna, spółka zdecydowała, że bardziej ekonomicznym rozwiązaniem jest stawiennictwo osobiste i przedłożenie oryginałów do wglądu, w związku z czym zażądała zwrotu kosztów osobistego stawiennictwa. Organ podatkowy odmówił jednak, argumentując że skoro dał spółce możliwość spełnienia żądania na różne sposoby (osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie), nie zobligował nikogo do osobistego stawiennictwa, a tylko w takiej sytuacji zwrot się należy.

Taki pogląd w całości wypacza opisane wcześniej zasady zwrotu kosztów, ponieważ w większości spraw organ podatkowy może wezwać do spełnienia określonych żądań pozostawiając wezwanemu wybór w jaki sposób to zrobi. Nie zmienia to jednak faktu, że wezwany został zobligowany do wykonania określonych czynności, które rodzą u niego określone koszty z inicjatywy organu podatkowego.

Gdy jest wybór, zwrot się nie należy

Cóż zatem miała zrobić spółka, aby w opisywanej sytuacji spełnić żądanie organu podatkowego, a jednocześnie otrzymać zwrot poniesionych przez siebie kosztów?

Stanowisko organu i zaprezentowana w nim logika uświadamiają, że żadne rozwiązanie nie będzie dobre. Działanie przez pełnomocnika należy odrzucić w pierwszej kolejności, ponieważ ordynacja dopuszcza zwrot kosztów związanych z osobistym stawiennictwem tylko i wyłącznie wezwanego. Wola ustawodawcy jest w tej kwestii jasna, aczkolwiek kompletnie niezrozumiała, ponieważ pełnomocnikowi należy zapłacić, chociażby właśnie za jego podróż do siedziby organu podatkowego. Z kolei spełnienie żądania na piśmie naraża spółkę na poniesienie kosztów sporządzenia kopii notarialnych oraz wysyłki dokumentów. Teoretycznie mogłaby wtedy dochodzić ich zwrotu na podstawie przepisu, który pozwala organowi podatkowemu zaliczyć do kosztów postępowania także inne wydatki bezpośrednio związane z rozstrzygnięciem sprawy. Wydaje się jednak, że odmowa organu podatkowego jest w takim wypadku więcej niż pewna, a opierałaby się na podobnej logice, co w przypadku osobistego stawiennictwa: nie ma prawa do zwrotu kosztów sporządzenia kopii notarialnych, ponieważ dopuściliśmy możliwość przedstawienia tych dokumentów w oryginale.

Widać zatem wyraźnie, że w wielu sprawach, dzięki pozostawieniu wezwanemu różnych możliwości spełnienia żądania oraz pokrętej argumentacji, organ podatkowy będzie miał możliwość odmowy zwrotu kosztów poniesionych przez wezwanego. Pozostaje pytanie czy na pewno taka była wola ustawodawcy? Tym bardziej, że przepisy ordynacji podatkowej nie wprowadzają dodatkowej przesłanki zwrotu kosztów stawiennictwa w postaci braku możliwości innego działania, niż osobiste działanie strony. Z tego powodu, często jedynym sposobem odzyskania poniesionych wydatków będzie spór sądowy z organem podatkowym.

Niestety sądy również mogą orzekać niekorzystnie, o czym świadczy szereg wyroków dotyczących zwrotu kosztów w przypadku działania poprzez pełnomocników (patrz ramka).

Z powyższego wyłania się zatem następujący obraz: teoretycznie koszty postępowania podatkowego ponosi Skarb Państwa, w praktyce jednak uczestnicy takich postępowań mogą liczyć na zwrot poniesionych przez nich kosztów tylko w wyjątkowych sytuacjach.

## RAMKA

Niełatwo wygrać przed sądem

W wyroku z 6 kwietnia 2009 (I SA/GI 1011/08) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach orzekł, że „koszty związane z postępowaniem poniósł pełnomocnik strony, a nie strona przedmiotowego postępowania”, w związku z czym nie ma ona prawa do zwrotu kosztów. Ten sam sąd w wyroku z 21 maja 2009 (I SA/GI 147/09) stwierdził, że „skorzystanie przez podatnika z uprawnienia do rezygnacji z osobistego działania członków zarządu spółki i wyręczenie się w tym zakresie pełnomocnikiem nie może być uznane za poniesienie kosztów bezpośrednio związanych z rozstrzygnięciem sprawy, które podlegałyby zwrotowi na rzecz strony czy też jej pełnomocnika”. Podobnie w wyroku WSA w Poznaniu z 26 października 2006 (I SA/Po 380/06) czytamy: „Ordynacja podatkowa nie przewiduje możliwości zwrotu kosztów podróży i innych należności dla pełnomocnika strony uczestniczącego w określonych czynnościach procesowych, dla przeprowadzenia których strona postępowania nie miała obowiązku osobistego uczestnictwa”.

Jeszcze dalej poszedł Naczelny Sąd Administracyjny, który w wyroku z 27 kwietnia 2010 (II FSK 1916/08) oraz w wyroku z 18 listopada 2010 (II FSK 1309/09) stwierdził, że kosztami bezpośrednio związanymi z rozstrzygnięciem sprawy nie są wydatki poniesione przez skarżącego w postępowaniu sprawdzającym, prowadzonym przez organ podatkowy na podstawie art. 274c § 1 ordynacji podatkowej w związku z kontrolą prowadzoną u kontrahenta.

Autor jest doktorem nauk ekonomicznych, biegłym rewidentem, prezesem zarządu Biura Rachunkowego Jurczyga sp. z o.o. w Pilchowicach

