

Ważny interes podatnika lub interes publiczny

Są to przesłanki, które muszą wystąpić, aby możliwe było dokonanie przez Ministra Finansów zaniechania poboru lub zwolnienia płatników z obowiązku pobrania podatku. Występują one także w konstrukcji prawnej innych ulg uznaniowych uregulowanych w art. 22 § 2, art. 48 i 67a o.p. Interes podatnika lub publiczny nie ma definicji ustawowej i trudno jest oczekiwać, aby kiedykolwiek ustawodawca zdecydował się na jej wprowadzenie. Z uwagi na nieostrość tych pojęć, a przez to ich szeroki zakres, wszelkie próby zdefiniowania skazane byłyby na niepowodzenie. W literaturze wskazuje się, że „interes podatnika” to pewien stan oczekiwania, określona potrzeba zachowania posiadanych już korzyści lub wyczekiwania na pojawienie się pewnego dobra ⁶²⁴. Z definicji, z natury rzeczy bardzo ogólnej, niewiele wynika. Podobnie rzecz ma się z pojmowaniem w doktrynie „interesu publicznego”. Należy go rozumieć jako dyrektywę postępowania, nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa lub danej społeczności lokalnej (jednostka samorządu terytorialnego), takich jak: sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy publicznej, sprawność działania aparatu państwowego itp. ⁶²⁵

Zasadniczy wpływ na sprecyzowanie omawianych pojęć ma orzecznictwo sądowe. W wielu orzeczeniach sąd, rozpatrując konkretne sprawy, wskazywał na przesłanki, których wystąpienie świadczyło o istnieniu „ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego”. Na podstawie analizy orzecznictwa można wskazać na kilka głównych tez precyzujących te niedookreślone pojęcia:

„Ważny interes podatnika to sytuacja, gdy z powodu nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to utrata możliwości zarobkowania, utrata losowa majątku. Interes publiczny to sytuacja, gdy zapłata zaległości podatkowych spowoduje konieczność sięgania przez podatnika do środków pomocy państwa, gdyż nie będzie w stanie zaspokajać swoich potrzeb materialnych” (wyrok NSA w Szczecinie z 22.04.1999 r., SA/Sz 850/98, POP 2000, z. 6, s. 168).

„Przesłanki umorzenia (a więc ważny interes podatnika i interes publiczny) należy oceniać nie tylko w kontekście osobistej sytuacji majątkowej podatnika, lecz także z uwzględnieniem związku zachodzącego pomiędzy obniżeniem zdolności płatniczej a zajściem wypadków powodujących i uzasadniających niemożność zapłaty” (wyrok NSA w Łodzi z 26.11.1999 r., I SA/Łd 13/98, LEX nr 41054).

„Nie można z instytucji zaniechania poboru podatku czynić środka prowadzącego generalnie do zwolnienia od zapłaty podatku. Użyte w art. 22 o.p. pojęcie «ważnego interesu publicznego» jest pojęciem nieostrym, zawierającym szeroki zakres pojęciowy, przy czym jeśli nawet istnieje sytuacja wskazująca na ważny interes podatnika uzasadniający zaniechanie poboru podatku, to organ może, ale nie musi zaniechać poboru podatku” (wyrok NSA we Wrocławiu z 25.02.2000 r., I SA/Wr 1000/98, LEX nr 40742).

„W sprawach stosowania ulg podatkowych przedmiotem oceny organów podatkowych musi być stan faktyczny, w tym głównie sytuacja finansowa, rodzinna i życiowa podatnika istniejąca w dacie rozstrzygnięcia sprawy” (wyrok NSA w Katowicach z 27.06.2000 r., I SA/Ka 1821/98, LEX nr 44393).

„Przesłanka «ważnego interesu podatnika» wymaga ustalenia sytuacji majątkowej podatnika, skutków ekonomicznych, jakie wystąpią w wyniku realizacji zobowiązania dla niego i jego

rodziny. Jednak organ podatkowy musi mieć na uwadze i to, że między innymi względy społeczne wymagają również, żeby zobowiązanie podatkowe było realizowane, a podatnik po prostu nie był z nich zwalniany” (wyrok NSA w Katowicach z 21.03.2001 r., I SA/Ka 577/00, LEX nr 47500).

„Z uwagi na charakter podatku od nieruchomości nie jest przesłanką do umorzenia zaległości w tym podatku wskazanie przez podatnika notorycznego braku środków pieniężnych na zapłatę podatku jako ważnego interesu podatnika” (wyrok WSA w Olsztynie z 20.05.2004 r., III SA 2919/03, POP 2005, z. 4, s. 89).

„Przy ocenie istnienia kierunkowej dyrektywy wyboru «interesu publicznego» należy mieć również na uwadze zasadę prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych (art. 121 § 1 ordynacji podatkowej). Z zasady tej wynika zakaz przerzucania na podatnika błędów lub uchybień popełnionych przez organy podatkowe w procesie stosowania obowiązujących przepisów” (wyrok WSA w Warszawie z 9.06.2004 r., III SA 394/03, POP 2005, z. 4, s. 88; ONSAiWSA 2005, nr 6, poz. 129).

„Interes publiczny to dyrektywa postępowania nakazująca mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa lub danej społeczności lokalnej (jednostka samorządu terytorialnego), takich jak: sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy publicznej, sprawność działania aparatu państwowego itp.” (wyrok WSA w Białymstoku z 6.07.2010 r., I SA/Bk 156/10, LEX nr 590320).

„Ważnego interesu podatnika, będącego jedną z przesłanek udzielenia ulgi w postaci umorzenia zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę nie można utożsamiać z subiektywnym przekonaniem podatnika o potrzebie umorzenia zaległości podatkowej. Przeciwnie, przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika i że umorzenie zaległości podatkowych lub odsetek uzasadnione będzie jedynie w takich wypadkach, które spowodowane zostały działaniem czynników, na które podatnik nie może mieć wpływu i które są niezależne od sposobu jego postępowania.

To po stronie podatnika, który ubiega się o przyznanie ulgi w postaci umorzenia zaległości, jako tego, kto występuje o określone uprawnienie, leży obowiązek wykazania, że w dotyczącej go sprawie spełnione są przesłanki, o których mowa w art. 67a § 1 o.p.” (wyrok WSA w Łodzi z 29.05.2009 r., I SA/Łd 173/09, LEX nr 534559).

„Pojęcia ważnego interesu podatnika nie można ograniczać tylko i wyłącznie do sytuacji nadzwyczajnych czy też zdarzeń losowych uniemożliwiających uregulowanie zaległości podatkowych, albowiem pojęcie to funkcjonuje w zdecydowanie szerszym znaczeniu, uwzględniającym nie tylko sytuacje nadzwyczajne, ale również normalną sytuację ekonomiczną podatnika, wysokość uzyskiwanych przez niego dochodów oraz wydatków, a w tym względzie również wydatków ponoszonych w związku z ochroną zdrowia własnego lub członków najbliższej rodziny (koszty leczenia). W związku z tym w postępowaniu podatkowym wszczętym wnioskiem podatnika o przyznanie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych szczególny nacisk winien być położony na analizę sytuacji rodzinnej podatnika” (wyrok NSA z 10.03.2009 r., I FSK 31/08, LEX nr 537191).

„Podatnik, który prowadzi działalność gospodarczą, powinien zważać na wysokość dochodów, obciążenia oraz zabezpieczyć środki na ten cel. Niemożliwe jest umarzanie przez

organ podatkowy kolejnych rat podatku firmie przynoszącej zyski. Byłoby to bowiem kredytowanie działalności gospodarczej przez Skarb Państwa” (wyrok WSA w Olsztynie z 7.05.2009 r., I SA/Ol 157/09, „Wspólnota” 2009, nr 25, s. 42).

„Przyznanie ulgi płatniczej w sytuacji, gdy podatnik świadomie nie odprowadzał podatku, mimo że dysponował niezbędnymi ku temu środkami, powodowałoby premiowanie zamierzonych przez podatnika działań niezgodnych z prawem” (wyrok NSA z 30.10.2009 r., II FSK 805/08, POP 2010, z. 2, s. 130).

„Mimo iż choroba nowotworowa jest niewątpliwie istotnym zdarzeniem, które należy uwzględniać w procesie decyzyjnym o przyznaniu bądź odmowie przyznania ulgi, to jednak nie stanowi ona samoistnie podstawy do umorzenia zaległości podatkowych” (wyrok NSA z 22.03.2012 r., II FSK 1842/10, LEX nr 1145429).

„W postępowaniu podatkowym zainicjowanym wnioskiem podatnika o udzielenie pomocy polegającej na umorzeniu zaległości podatkowej, organ nie dysponuje dowolnością w ustalaniu istnienia przesłanek zastosowania ulgi, tj. ważnego interesu podatnika i interesu publicznego, a także w ich właściwym zdefiniowaniu, w kontekście realiów faktycznych sprawy. Dopiero po zakończeniu tej fazy postępowania, o ile oczywiście stwierdzone zostanie wystąpienie przynajmniej jednej z wymienionych przesłanek, organ w ramach uznania administracyjnego uprawniony jest do wyboru określonej alternatywy decyzyjnej (uwzględnienia wniosku podatnika albo odmowy zastosowania ulgi). W tym przypadku organ może przyjąć różne kryteria wyboru, np. uwzględnić okoliczności społeczne, ekonomiczne, dotychczasową postawę podatnika w zakresie wywiązywania się z obowiązków daniowych, okoliczności powstania zaległości podatkowej, zakres wnioskowanej ulgi itp. W każdym razie motywy wyboru alternatywy decyzyjnej winny zostać wskazane w uzasadnieniu decyzji” (wyrok NSA z 2.03.2016 r., II FSK 2474/15, LEX nr 2017629).

„Decyzja w przedmiocie ulg podatkowych ma charakter uznaniowy, a więc nawet zajęcie którejkolwiek z wymienionych w art. 67a § 1 pkt 3 o.p. przesłanek nie obliguje do zastosowania ulgi. Samo stwierdzenie, że sytuacja finansowa i zdrowotna wykazuje cechy ważnego interesu podatnika, nie może decydować o wyniku sprawy, ponieważ konieczne jest uwzględnienie także stanu posiadania” (wyrok NSA z 14.09.2017 r., II FSK 2292/15, LEX nr 2366557).