

W KULUARACH BIZNESU

Nielegalna kontrola podatkowa a konieczność zapłaty podatku



MEC. ROBERT NOGACKI

Właściciel Kancelarii Prawnej Skarbiec

● **Sposób, w jaki ma być przeprowadzana kontrola podatkowa, uregulowany jest ustawowo w Ordynacji podatkowej. Urzędnicy powinni respektować przepisy w tym zakresie i zasadniczo nie powinno być problemów. Praktyka jednak jest inna. Niewiedza urzędników, a co gorsza częste i świadome działanie poza prawem, zmuszają przedsiębiorców, aby to oni – sami będąc kontrolowanymi – kontrolowali poczynania urzędników. W innym przypadku są narażeni na niekorzystne dla nich (podatników) skutki kontroli podatkowej.**

Prowadzenie kontroli pomimo jej niewszczęcia

Częstym uchybieniem jest nieumiejętność prawidłowego wszczęcia kontroli podatkowej. Urzędnicy, błędnie wszczynając kontrolę, prowadzą ją bezprawnie, a następnie posługują się dowodami zdobytymi w nielegalnie przeprowadzonej kontroli w toku postępowania podatkowego, które wtedy również jest nielegalne. Takie przykłady jak choćby ten wynikający z wyroku WSA w Krakowie z 30.11.2009 r. o sygn. I SA/Kr 1211/09 można mnożyć niemal w nieskończoność.

Naczelnik Urzędu Skarbowego

W oparciu o imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli z dnia 30.11.2004 r. pracownicy Urzędu Skarbowego w dniu 06.12.2004 r. przeprowadzili u E.L. kontrolę podatkową. Kontrola została poprzedzona wręczeniem zawiadomienia o kontroli W.L. – mężowi podatniczki. Na zawiadomieniu tym dopisano, iż kierowane jest ono na ręce pełnomocnika, p. W.L.

W trakcie toczącego się postępowania, do akt dołączono kserokopię upoważnienia dla W.L. z 04.06.2001 r. do reprezentowania jej w urzędach skarbowych, a w dniu 16 grudnia 2004 r. do Urzędu Skarbowego wpłynęło pismo E.L. z dnia 15.12.2004 r., w którym upoważniła swojego męża do zastępowania jej w trakcie prowadzonej kontroli.

W tym samym dniu doręczono W.L. upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej z dnia 30.11.2004 r. Z czynności kontrolnych został spisany protokół, w którym zaznaczono, iż W.L. występujący w sprawie jako pełnomocnik na podstawie pełnomocnictwa ogólnego z dnia 04.06.2001 r. odebrał zawiadomienie o kontroli z dnia 30.11.2004 r.

W protokole tym podniesiono również, iż podatniczka E.L. nie stawiała się w miejscu kontroli 06.12.2004 r., tj. w terminie określonym zgodnie z art. 284 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa i nie nastąpiło wskazanie osoby upoważnionej w trybie art. 281a powyższej ustawy.

W związku z tym, zgodnie z art. 284 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa, kontrolujący wszczęli kontrolę w tym dniu (06.12.2004 r.), tj. w dniu upływu powyższego terminu. Czynności kontrolne jednak rozpoczęto w obecności przywołanego świadka W.L. zgodnie z art. 285 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa.

W wyniku podjętych czynności kontrolnych Naczelnik Urzędu Skarbowego wydał decyzję z dnia 27.07.2005 r., która opierała się głównie na dowodach zgromadzonych w toku ww. kontroli podatkowej.

Podatnik odwołał się od powyższej decyzji do organu podatkowego drugiej instancji, ale Dyrektor Izby Skarbowej utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję, przyznając rację Naczelnikowi Urzędu Skarbowego.

Wojewódzki Sąd Administracyjny

Podatnik zaskarżył więc decyzję do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, który nie zgodził się ze stanowiskiem organów podatkowych pierwszej i drugiej instancji, i przyznał mu rację.

Sąd w uzasadnieniu stwierdził, że aby protokół kontroli, a także inne dokumenty z czynności kontrolnych lub dokumenty dotyczące tych czynności mogły być dowodem w postępowaniu podatkowym, niezbędne jest wykazanie i udokumentowanie w aktach sprawy, iż kontrolujący dyspono-

wał upoważnieniem do przeprowadzenia kontroli, że termin zakończenia kontroli wskazany w upoważnieniu nie upłynął zanim przeprowadzono czynności kontrolne i sporządzono protokół kontroli, a w przypadku kontroli podejmowanych niezwłocznie w trybie art. 284a Ordynacji podatkowej, że kontrolowanemu (bądź innym wskazanym w ustawie osobom) doręczono, nie później niż trzeciego dnia od dnia wszczęcia kontroli upoważnienie do jej przeprowadzenia.

Wszczęcie postępowania kontrolnego w podstawowym trybie następuje z chwilą doręczenia kontrolowanemu lub osobie wyznaczonej upoważnienia do jej przeprowadzenia. A contrario, brak doręczenia upoważnienia powoduje, iż postępowanie kontrolne nie zostaje wszczęte, a czynności sprawdzające podjęte w ramach kontroli są nielegalne.

Tym samym zgromadzone w trakcie takiego postępowania kontrolnego „dowody” nie mogą – zdaniem Sądu – stanowić dowodu w postępowaniu podatkowym.

W związku z tym Sąd uznał, że **organy podatkowe dopuściły się szeregu istotnych uchybień w zakresie wszczęcia postępowania kontrolnego, które mogą mieć istotny wpływ na wynik rozstrzygnięcia.** Przyjąć należy, iż brak jest przesłanek do uznania, że wszczęcie postępowania kontrolnego nastąpiło 06.12.2004 r. w trybie art. 284 § 4 Ordynacji podatkowej. Brak wręczenia upoważnienia do kontroli pełnomocnikowi spowodował, iż kontrola podatkowa nie została również wszczęta w trybie art. 284 § 1 Ordynacji podatkowej.

Zatem czynności kontrolne uznać należy jako dokonane z naruszeniem prawa, a dokumenty sporządzone w trakcie tych czynności – zdaniem Sądu – nie mogą również stanowić dowodu w postępowaniu podatkowym.

Należy zatem stwierdzić, że w tym przypadku, jak w wielu innych, niestety konieczne okazało się kontrolowanie samych kontrolujących. W wyniku kontroli ich poczynania okazało się bowiem, że wszystkie podejmowane przez nich czynności kontrolne były nielegalne. W konsekwencji nielegalne było również użycie tak zgromadzonych dowodów w postępowaniu podatkowym i wydanie na ich podstawie nielegalnej decyzji określającej podatnikowi podatek do zapłaty. Taki podatek nie podlega więc zapłacie.