

Wyrok z dnia 25 lutego 1998 r.

III RN 132/97

Decyzja ustalająca wysokość stawki karty podatkowej dotyczy całego roku podatkowego, bez względu na datę jej wydania (doręczenia).

Przewodniczący SSN: Andrzej Wasilewski, Sędziowie SN: Józef Iwulski (sprawozdawca), Adam Józefowicz.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 25 lutego 1998 r. sprawy ze skargi Teresy O. na decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 8 stycznia 1996 r. [...] w przedmiocie ustalenia wysokości stawki karty podatkowej w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 1995 r. na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 30 czerwca 1997 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i oddalił skargę.

U z a s a d n i e n i e

Wyrokiem z dnia 30 czerwca 1997 r. [...] Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Katowicach uchylił decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 8 stycznia 1996 r. [...], w przedmiocie ustalenia wysokości stawki karty podatkowej Teresy O. w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 1995 r. Wskazaną decyzją nie uwzględniono odwołania od decyzji Urzędu Skarbowego w M. z dnia 7 lipca 1995 r. ustalającą stawkę karty podatkowej Teresy O. w 1995 r. na kwotę 397 zł. NSA stwierdził, że karta podatkowa jest formą zryczałtowanego podatku dochodowego dla podatników prowadzących działalność w zakresie i na warunkach określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1994 r. w sprawie karty podatkowej (Dz.U. Nr 140, poz. 787 ze zm.). Ustawa z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.) różni decyzje podatkowe ustalające i określające. Decyzje ustalające dotyczą sy-

tuacji, gdy zobowiązanie podatkowe powstaje z mocy decyzji organu podatkowego (art. 5 ust. 1 tej ustawy). Natomiast decyzje określające wydaje się wówczas, gdy podatnik nie wykonuje zobowiązania podatkowego mimo zaistnienia okoliczności, z którymi przepisy łączą powstanie obowiązku wykonania zobowiązania podatkowego bez uprzedniego doręczenia decyzji (art. 5 ust. 3 tej ustawy). Decyzje ustalające mają charakter konstytutywny i zobowiązanie podatkowe powstaje z chwilą ich doręczenia. Natomiast decyzje określające mają charakter deklaratoryjny. Zdaniem NSA decyzja o ustaleniu wysokości stawki karty podatkowej ma charakter konstytutywny (decyzja ustalająca). Za trafny więc uznał zarzut, że w decyzji z dnia 7 lipca 1995 r. ustalono wysokość stawki karty podatkowej wstecznie, a więc niezgodnie z konstytutywnym charakterem decyzji.

Od wyroku tego rewizję nadzwyczajną wniósł 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.) w związku z § 2 ust. 2 rozporządzenia w sprawie karty podatkowej i wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi. Minister Sprawiedliwości podniósł, że z unormowania § 2 ust. 2 rozporządzenia w sprawie karty podatkowej wynika, iż podatnik, który w roku poprzednim płacił zryczałtowany podatek dochodowy, płaci taki podatek w roku następnym. Kwoty podatku uiszczone w okresie przed doręczeniem decyzji ustalającej opodatkowanie podlegają zaliczeniu na poczet podatku wynikającego z takiej decyzji. Wynika z tego, że decyzja ustalająca opodatkowanie za dany rok jest wydawana w ciągu tego roku. Jeżeli więc przepis pozwala na wydanie decyzji w okresie roku podatkowego i zaliczenie zapłaconych kwot na poczet podatku wynikającego z tej decyzji, to jest zgodne z prawem ustalenie podatku wstecznie względem daty wydania czy doręczenia decyzji.

Sąd Najwyższy uznał, że rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona.

Zgodnie z § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 1994 r. w sprawie karty podatkowej (Dz.U. Nr 140, poz. 787 ze zm.), wydanego na podstawie art. 9 pkt 1, art. 18 ust. 3 i art. 38 pkt 2-4 ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm.) podatnicy prowadzący działalność w zakresie i na warunkach w nim określonych

mogą płacić zryczałtowany podatek dochodowy w formie karty podatkowej. Według § 2 ust. 4 tego rozporządzenia podatnicy, którzy w roku poprzedzającym rok podatkowy płacili podatek dochodowy w formie karty podatkowej, obowiązani są do dnia otrzymania decyzji ustalającej wysokość tego podatku opłacać podatek dochodowy w formie karty podatkowej, w wysokości stawki określonej w decyzji w sprawie ustalenia jej wysokości na rok ubiegły. Kwoty podatku dochodowego zapłacone w okresie przed doręczeniem decyzji ustalającej opodatkowanie w formie karty podatkowej zalicza się na poczet podatku wynikającego z tej decyzji. Z istoty tej regulacji wynika, że decyzja ustalająca wysokość stawki karty podatkowej jest wydawana w ciągu roku i koryguje stawkę określoną w roku poprzednim. Chociaż jest to decyzja ustalająca (konstytutywna), to jednak z mocy tego wyraźnego przepisu dotyczy ona całego roku podatkowego. Na poczet podatku wynikającego z takiej decyzji zalicza się podatek uiszczony według stawki z poprzedniego roku. Według tej wyraźnej regulacji, wydanej z mocy upoważnienia ustawowego, decyzja ustalająca wysokość stawki karty podatkowej ma działanie wsteczne, w tym znaczeniu, że obejmuje cały rok podatkowy. Ustalenie więc wysokości stawki karty podatkowej w decyzji Urzędu Skarbowego na cały rok podatkowy, nie tylko nie naruszało wskazanych przepisów, ale wręcz było ich dokładnym wykonaniem.

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd Najwyższy na podstawie art. 236 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483) oraz art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189) w związku z art. 393¹⁵ KPC orzekł, jak w sentencji.

=====