

Michał Sroczyński

Rozdział I. Właściwość samorządowych organów podatkowych

1. Katalog organów podatkowych

W art. 13 OrdPU wymieniono organy podatkowe. W przypadku JST stosownie do swojej właściwości organem podatkowym jest:

- 1) wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta oraz marszałek województwa – jako organ I instancji,
- 2) samorządowe kolegium odwoławcze – jako organ odwoławczy od decyzji wójta, burmistrza (prezydenta miasta).

Przepis art. 13 OrdPU jest nieprecyzyjny w zakresie właściwości instancyjnej, ponieważ reguluje właściwość organów odwoławczych jedynie w zakresie decyzji, pomijając kwestię postanowień. W praktyce jednak nie budzi wątpliwości, że organ odwoławczy od decyzji jest również organem odwoławczym od postanowień.

W uchwale, która wprowadzie dotyczy KPA, jednak znajduje również zastosowanie do przepisów OrdPU, NSA stwierdził, że o tym, czy określony podmiot jest organem w rozumieniu przepisów KPA, decyduje nie formalne uznanie go za taki organ w przepisach ustrojowych, ale fakt przyznania mu kompetencji do sprawowania w określonych sprawach orzecznictwa administracyjnego [uchw. NSA (5) z 11.5.1998 r., OPK 3/98, Legalis].

Nie ma zatem przeszkód, aby ustawa szczególna statuowała inny organ jako organ podatkowy. W tej sytuacji katalog organów podatkowych ulega rozszerzeniu bez konieczności zmiany przepisów OrdPU.

Aktualnie tylko wójt (burmistrz, prezydent miasta) jest samorządowym organem podatkowym w zakresie, w jakim realizuje dochody własne gminy z tytułu:

- 1) podatków:

- a) od nieruchomości,
 - b) rolnego,
 - c) leśnego,
 - d) od środków transportowych;
- 2) opłat:
- a) skarbowej,
 - b) targowej,
 - c) miejscowej,
 - d) uzdrowiskowej,
 - e) od posiadania psów,
 - f) reklamowej.

W katalogu organów podatkowych, znajdującym się w art. 13 OrdPU, wymieniono także starostę i marszałka województwa, jednak w związku z brakiem podatków lokalnych stanowiących dochód powiatu lub województwa aktualnie są oni organami podatkowymi tylko formalnie. Natomiast marszałkowi województwa i wojewódzkiemu inspektorowi ochrony środowiska przysługują uprawnienia organów podatkowych w zakresie opłaty za korzystanie ze środowiska i administracyjnych kar pieniężnych na podstawie PrOchrŚrod. Podobnie jest w przypadku opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi: wójtowi (burmistrzowi, prezydentowi miasta) przysługują uprawnienia organów podatkowych na podstawie CzystGmU.

2. Właściwość organów podatkowych

2.1. Rodzaje właściwości

Organy podatkowe mają obowiązek zarówno ustalania, jak i przestrzegania swojej właściwości (art. 15 OrdPU). Decyzja wydana przez organ niewłaściwy jest podstawą do stwierdzenia nieważności decyzji (na podstawie art. 247 § 1 ust. 1 OrdPU).

Można wyróżnić właściwości:

- 1) rzeczową (art. 16 OrdPU),
- 2) miejscową (art. 17 i n. OrdPU),
- 3) instancyjną (art. 13 OrdPU).

Właściwość rzeczowa dotyczy rodzaju spraw, natomiast właściwość miejscowa odnosi się do zakresu terytorialnego działania organów. Właściwość organu podatkowego oznacza zdolność prawną do prowadzenia spraw z zakresu prawa podatkowego. Jest to zatem pojęcie znacznie szersze niż samo prowadzenie postępowania podatkowego¹.

W doktrynie wskazuje się na konieczność analizowania przepisu art. 15 OrdPU łącznie z art. 170 i 171 OrdPU. W przypadku gdy organ podatkowy uzna, że nie jest właściwym organem do podejmowania decyzji w określonej sprawie, jest zobowiązany odstą-

¹ Zob. B. Adamiak (w:) B. Adamiak, J. Borkowski, A. Mastalski, J. Zubrzycki, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2003, s. 111.

pić od dalszych czynności i przekazać sprawę organowi właściwemu. Jednocześnie powinien zawiadomić wnoszącego podanie o przekazaniu sprawy. W tym przypadku podanie wniesione do organu niewłaściwego przed upływem terminu określonego przepisami prawa uważa się za wniesione z zachowaniem terminu.

2.2. Właściwość instancyjna

Organami odwoławczymi są zwykle organy wyższego stopnia. Od tej zasady przewidziano wyjątek, gdy w I instancji sprawę rozstrzyga SKO. Ten sam organ jest w tej sytuacji organem odwoławczym, chociaż nie jest organem wyższego stopnia.

Ustalenie właściwości instancyjnej dodatkowo komplikuje posługiwanie się przez ustawodawcę niejednorodną terminologią. Na przykład w art. 220 OrdPU jest mowa o organie wyższego stopnia jako organie właściwym do rozpatrzenia odwołania, natomiast w art. 223 OrdPU wskazano, że odwołanie wnosi się do organu odwoławczego. Nie ma wątpliwości, że odwołanie rozpatruje ten organ, do którego zostało ono wniesione (o ile wniesiono je do organu właściwego). Dlatego rozróżnienie w ww. przepisach wydaje się niezrozumiałe, zwłaszcza że nie zawsze organ wyższego stopnia jest organem odwoławczym.

2.3. Właściwość rzeczowa

Na podstawie art. 16 OrdPU właściwość rzeczową organów podatkowych ustala się według przepisów określających zakres ich działania. Pojęcie to jest nieprecyzyjne, jednak w przypadku organów JST zakres ich właściwości jako organów podatkowych został szczegółowo określony w przepisach ustaw materialnego prawa podatkowego. Takimi przepisami są np.:

- 1) art. 12 ust. 1 OpłSkarbU, zgodnie z którym organem podatkowym w sprawach opłaty skarbowej jest wójt (burmistrz, prezydent miasta),
- 2) art. 1c PodLokU, zgodnie z którym organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w PodLokU jest wójt (burmistrz, prezydent miasta),
- 3) art. 6a ust. 4a PodRolU, zgodnie z którym organem podatkowym właściwym w sprawie podatku rolnego jest wójt (burmistrz, prezydent miasta),
- 4) art. 6 ust. 1 PodLeśnyU, zgodnie z którym organem podatkowym właściwym w sprawach podatku leśnego jest wójt (burmistrz, prezydent miasta),
- 5) art. 6 ust. 12 CzystGmU, zgodnie z którym w przypadku opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi uprawnienia organów podatkowych przysługują wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta,
- 6) art. 281 ust. 1 PrOchrŚrod, zgodnie z którym w zakresie opłat za korzystanie ze środowiska oraz administracyjnych kar pieniężnych uprawnienia organów podatkowych przysługują marszałkowi województwa albo wojewódzkiemu inspektorowi ochrony środowiska.

W związku z wątpliwościami doktryny co do przepisów stanowiących podstawę do ustalania właściwości rzeczowej od 1.1.2016 r. do art. 15 OrdPU dodano § 2, zgodnie z któ-

rym właściwość rzeczowa i miejscowa jest ustalana także z uwzględnieniem zakresu zadań i terytorialnego zasięgu działania organów podatkowych, określonych na podstawie odrębnych przepisów.

Właściwość rzeczowa organu nie zawsze obejmuje wszystkie aspekty związane z danym podatkiem.

Jak wynika z treści art. 18 DochSamTerytU, właściwym organem do udzielania ulg podatkowych, umarzania, rozkładania na raty i odraczania terminów płatności należności z tytułu podatków i opłat stanowiących dochody JST, a także zwalniania z obowiązku pobrania bądź ograniczenia poboru tych należności jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). W przypadku pobieranych przez urząd skarbowy podatków i opłat stanowiących w całości dochody JST naczelnik tego urzędu może umarzać, odraczać termin zapłaty lub rozkładać na raty należności oraz zwalniać płatnika z obowiązku pobrania bądź ograniczać pobór należności wyłącznie za zgodą przewodniczącego zarządu JST².

2.4. Właściwość miejscowa

Zgodnie z art. 17 OrdPU, jeżeli ustawy podatkowe nie stanowią inaczej, właściwość miejscową organów podatkowych ustala się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby podatnika, płatnika, inkasenta lub podmiotu wymienionego w art. 133 § 2 OrdPU (osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego przed powstaniem obowiązku podatkowego ciężą na niej szczególne obowiązki lub zamierza skorzystać z uprawnień wynikających z tego prawa). Przepis art. 17 OrdPU nie znajduje jednak zastosowania do ustalania właściwości miejscowej samorządowych organów podatkowych. W tym przypadku przepisy materialnego prawa podatkowego każdorazowo zawierają regulacje szczególne dotyczące właściwości miejscowej:

- 1) zgodnie z treścią art. 6 ust. 7 i 9 PodLokU właściwość miejscową organu podatkowego w zakresie podatku od nieruchomości ustala się ze względu na miejsce położenia przedmiotów opodatkowania;
- 2) zgodnie z treścią art. 9 ust. 7 PodLokU organem właściwym w sprawach podatku od środków transportowych jest organ podatkowy, na którego terenie znajduje się miejsce zamieszkania lub siedziba podatnika, a w przypadku przedsiębiorstwa wielozakładowego lub podmiotu, w którego skład wchodzi wydzielone jednostki organizacyjne – organ podatkowy, na którego terenie znajduje się zakład lub jednostka posiadająca środki transportowe podlegające opodatkowaniu. W przypadku współwłasności środka transportowego organem właściwym jest organ podatkowy odpowiedni dla osoby lub jednostki organizacyjnej, która została wpisana jako pierwsza w dowodzie rejestracyjnym pojazdu;
- 3) zgodnie z treścią art. 6a ust. 6 i 8 PodRolU właściwość miejscową organu podatkowego ustala się ze względu na miejsce położenia gruntów;

² Po wejściu w życie ustawy z 20.6.2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta miasta (Dz.U. z 2002 r. Nr 113, poz. 984) zarząd gminy został zastąpiony przez, wybieranych w wyborach bezpośrednich, wójtów (burmistrzów lub prezydentów miasta).

- 4) zgodnie z treścią art. 6 ust. 2, 3 i 5 PodLeśnyU właściwość miejscową organu podatkowego ustala się ze względu na miejsce położenia lasu;
- 5) zgodnie z treścią art. 12 ust. 2 OpłSkarbU organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach opłaty skarbowej jest:
 - a) od dokonania czynności urzędowej, wydania zaświadczenia oraz zezwolenia (pozwolenia, koncesji) – organ podatkowy właściwy ze względu na siedzibę organu lub podmiotu, który dokonał czynności urzędowej albo wydał zaświadczenie lub zezwolenie (pozwolenie, koncesję),
 - b) od złożenia dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury oraz jego odpisu, wypisu lub kopii – organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce złożenia dokumentu.

Co do pozostałych opłat stanowiących dochody JST nie zostało to uregulowane wprost, ale wykładnia systemowa nie może pozostawiać wątpliwości, że właściwość miejscowa organu podatkowego obejmuje zakres terytorialny danej gminy.

Zgodnie z art. 17a OrdPU organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawie orzekania o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jest organ podatkowy właściwy dla podatnika, płatnika lub inkasenta.

Jak zatem wskazuje powyższy zapis, tylko w zakresie podatku od środków transportowych zastosowanie znajdzie ogólna zasada wynikająca z art. 17 OrdPU, zgodnie z którą, jeżeli ustawy podatkowe nie stanowią inaczej, właściwość miejscową organów podatkowych ustala się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby podatnika, płatnika, inkasenta lub podmiotu wymienionego w art. 133 § 2 OrdPU (osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego przed powstaniem obowiązku podatkowego ciążą na niej szczególne obowiązki lub zamierza skorzystać z uprawnień wynikających z tego prawa).

Ordynacja podatkowa nie definiuje pojęcia miejsca zamieszkania, w związku z tym należy odnieść się do przepisów KC. Zgodnie z art. 25 KC miejscem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której ta osoba przebywa z zamiarem stałego pobytu. Przyjmuje się domniemanie, że miejscem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której jest zameldowana. Nie ma jednak przeszkód, aby przedstawić dowód przeciwny. Na podstawie art. 41 KC siedzibą osoby prawnej jest natomiast miejscowość, w której ma siedzibę organ zarządzający tej osoby, chyba że ustawa lub statut stanowią inaczej.

Warto zwrócić uwagę na orzeczenie, które odnosi się do spółki akcyjnej, jednak ma zastosowanie wobec wszystkich podmiotów podlegających wpisowi do KRS.

Orzecznictwo

Dokonanie zmiany postanowień statutu spółki dotyczącej siedziby tego podmiotu nieujawnionej w Krajowym Rejestrze Sądowym nie mogą stanowić podstawy stwierdzenia, że naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na siedzibę spółki akcyjnej ujawnionej w Krajowym Rejestrze Sądowym nie jest właściwy do orzekania w przedmiotowej sprawie (wyr. WSA w Gliwicach z 20.9.2010 r., I SA/GI 449/10, Legalis).

3. Spory o własność

Zdarzają się sytuacje, gdy dwa organy podatkowe uznają się za właściwe w danej sprawie lub nie ma organu, który uważa się za właściwy. Mamy wtedy do czynienia ze sporem o własność. O takim sporze można zatem mówić, gdy w postępowaniu przed organem chodzi o rozstrzygnięcie sprawy między tymi samymi stronami, dotyczącej tego samego podatnika, przy zastosowaniu tej samej podstawy prawnej³.

Spory o własność mogą dotyczyć własności miejscowej, rzeczowej i instancyjnej. W praktyce są to najczęściej spory dotyczące własności miejscowej. Spory dotyczące własności instancyjnej w zasadzie nie występują, chociaż nie można ich całkowicie wykluczyć.

Spory o własność rozstrzyga:

- 1) między wójtem, burmistrzem (prezydentem miasta), starostą albo marszałkiem województwa a naczelnikiem urzędu skarbowego lub naczelnikiem urzędu celno-skarbowego – sąd administracyjny,
- 2) między wójtami, burmistrzami (prezydentami miast) i starostami – wspólne dla nich SKO, a w razie braku takiego kolegium – sąd administracyjny,
- 3) między marszałkami województw – sąd administracyjny,
- 4) w pozostałych przypadkach – Szef Krajowej Administracji Skarbowej.

Jak opisano we wcześniejszej części rozdziału, spory w sprawach podatkowych między starostą albo marszałkiem województwa a naczelnikiem urzędu skarbowego lub naczelnikiem urzędu celno-skarbowego oraz spory między starostami albo marszałkami województw nie występują w praktyce ze względu na wyłącznie formalny charakter starosty oraz marszałka województwa jako organu podatkowego.

Spór o własność rozstrzyga się, w drodze postanowienia, na wniosek organu będącego stroną sporu, niezależnie od tego, kto rozstrzyga spór. To postanowienie nie podlega wzruszeniu, jednak nie jest ono decyzją administracyjną w rozumieniu KPA (zob. post. NSA z 28.3.1991 r., SA/Lu 218/91, Legalis).

Do czasu rozstrzygnięcia sporu o własność organ podatkowy, na którego obszarze nastąpiło wszczęcie postępowania, podejmuje tylko te czynności, które są niezbędne ze względu na interes publiczny lub ważny interes strony.

4. Zmiana własności

Jeżeli w trakcie roku podatkowego lub określonego w odrębnych przepisach innego okresu rozliczeniowego nastąpi zdarzenie powodujące zmianę własności miejscowej organu podatkowego, organem podatkowym właściwym miejscowo za ten okres rozliczeniowy pozostaje ten organ podatkowy, który był właściwy w pierwszym dniu roku po-

³ A. Kabat (w:) S. Babiarz, B. Dauter, B. Gruszczyński, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2015, s. 185; podobnie B. Adamiak (w:) B. Adamiak, J. Borkowski, A. Mastalski, J. Zubrzycki, Ordynacja podatkowa..., s. 122.

datkowego lub okresu rozliczeniowego (art. 18 § 1 OrdPU). Oznacza to, że jeżeli w ciągu okresu rozliczeniowego nastąpi zmiana właściwości, organem właściwym za okres, w którym nastąpiła zmiana, jest organ podatkowy właściwy w pierwszym dniu tego okresu rozliczeniowego. Natomiast organem właściwym za następujące po zmianie właściwości okresy rozliczeniowe będzie organ właściwy po zaistnieniu zdarzenia powodującego zmianę właściwości.

Co do zasady takim zdarzeniem jest zmiana miejsca zamieszkania osoby fizycznej lub zmiana adresu siedziby osoby prawnej (jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej). W przypadku podatków, do których ustalania, wymiaru i poboru właściwe są organy JST, sytuacja taka będzie możliwa jedynie w zakresie podatku od środków transportowych. W zakresie pozostałych podatków lokalnych musiałoby wiązać się to ze zmianą zakresu terytorialnego gmin.

Przepis art. 18 OrdPU dotyczy wyłącznie podatków rozliczanych w okresach rozliczeniowych. Nie dotyczy natomiast podatków, w których zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego jest jednorazowe, nawet gdy podatek płatny jest w ratach, czyli co do zasady wszystkich podatków lokalnych. Dodatkowo w przypadku podatków lokalnych właściwość organu jest ustalana na podstawie miejsca położenia nieruchomości. Zatem zmiana właściciela lub jego miejsca zamieszkania nie wpływa na zmianę właściwości. Zmiana właściwości organu byłaby możliwa w przypadku zmiany granic administracyjnych gmin.

Mimo że – jak wskazano powyżej – taka sytuacja w JST będzie miała charakter wyjątkowy, należy wskazać przepisy regulujące właściwość organów w związku ze zmianą właściwości miejscowej.

Zgodnie z art. 18a § 1 OrdPU, jeżeli po zakończeniu roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego nastąpi zdarzenie powodujące zmianę właściwości miejscowej organu podatkowego, organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach dotyczących poprzednich lat podatkowych jest organ właściwy po zaistnieniu tych zdarzeń.

Od 1.1.2016 r. zmieniła się treść art. 18b OrdPU. Zgodnie z nową treścią art. 18b OrdPU organy podatkowe właściwe w dniu wszczęcia postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej do określenia lub ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego pozostają właściwe we wszystkich sprawach związanych ze zobowiązaniem podatkowym, które jest przedmiotem postępowania lub kontroli. Przepisy nie ulegają zmianie nawet wtedy, gdy w trakcie postępowania lub kontroli nastąpi zdarzenie powodujące zmianę właściwości.

Jeżeli nastąpiła zmiana właściwości organu, to organem właściwym w zakresie rozliczeń za lata wcześniejsze będzie organ właściwy po zmianie, z wyjątkiem sytuacji gdy organ, który był właściwy przed zmianą, wszczął wcześniej kontrolę podatkową lub postępowanie podatkowe. Wtedy organ wszczynający kontrolę lub postępowanie podatkowe pozostaje właściwy w odniesieniu do spraw, w których zakończono postępowanie podatkowe lub kontrolę podatkową.

Powyższe potwierdza wyrok NSA z 22.6.2010 r.

Orzecznictwo

Artykuł 18b OrdPU należy interpretować tak, że organ podatkowy właściwy w sprawie w dniu kontroli podatkowej pozostaje w niej właściwy również w zakresie postępowania podatkowego, chociażby w trakcie kontroli lub po jej zakończeniu nastąpiło zdarzenie powodujące zmianę właściwości organu (wyr. NSA z 22.6.2010 r., I FSK 1020/09, Legalis).

5. Najczęstsze problemy występujące w JST

W związku z tym, że przepisy materialnego prawa podatkowego w zakresie podatków lokalnych precyzyjnie określają właściwość rzeczową i miejscową, problemy JST dotyczą innych aspektów. Najczęstsze z nich przedstawiono poniżej.

5.1. Wybór między stosowaniem przepisów OrdPU a KPA

Często trudności w stosowaniu przepisów proceduralnych sprawia rozstrzygnięcie, czy w danej sprawie wójt (burmistrz, prezydent miasta) występuje jako organ podatkowy, czy jako organ administracji publicznej, a w związku z tym – czy stosuje OrdPU czy KPA.

Kwestią taką jest przykładowo doręczanie upomnień w trybie przepisów EgzAdmU, a także umarzanie kosztów upomnienia.

Wójt (burmistrz, prezydent miasta), a także marszałek województwa czy wojewódzki inspektor ochrony środowiska, wystawiając upomnienie, działają w trybie przepisów KPA, które są odpowiednio stosowane do EgzAdmU.

Natomiast w przypadku umorzenia na wniosek strony kwoty kosztów upomnienia – mimo że zostało ono doręczone w trybie przepisów EgzAdmU przy odpowiednim stosowaniu przepisów dotyczących doręczenia, uregulowanych w KPA – organ podatkowy, występujący jako wierzyciel, stosuje przepisy OrdPU w zakresie ulg w spłacie zobowiązań (zob. post. NSA z 4.8.2015 r., II FW 2/15, Legalis).

Organy mają również problem, gdy do wójta (burmistrza, prezydenta miasta) wpływa wniosek kierowany do organu podatkowego, a jest to sprawa rozstrzygana w trybie KPA. Decydujące znaczenie ma treść, a nie forma podania. W związku z tym w sprawach należących do zakresu KPA wójt (burmistrz, prezydent miasta) działa jako organ administracji publicznej, a w sprawach należących do zakresu OrdPU ten sam organ działa jako organ podatkowy.

5.2. Rozstrzyganie spraw poza właściwością

Zdarzają się sytuacje, gdy organ JST rozstrzyga sprawę poza swoją właściwością, np. gdy do wójta gminy wpływa wniosek o wydanie zaświadczenia w zakresie ewidencji gruntów i budynków. Wójt nie ma danych w tym zakresie, ponieważ organem właściwym jest starosta. Dlatego wójt nie jest legitymowany do odmowy wydania wnioskowanego zaświad-

czenia ze względu na to, że nie posiada odpowiednich danych. Zamiast tego powinien on przekazać sprawę staroście jako organowi właściwemu.

5.3. Nieprzekazanie podania

Problemem, z jakim spotykają się JST, jest nierozróżnianie przez podatników organów i błędne kierowanie pism, a nawet deklaracji podatkowych. Jeżeli podanie w sprawie podatkowej lub deklaracja są kierowane do gminy, a nie do organu podatkowego, jakim jest wójt, burmistrz, prezydent miasta, powinny zostać przekazane do organu właściwego w trybie przepisów KPA, gdyż gmina nie jest organem podatkowym. W dalszym ciągu zdarzają się jednak sytuacje, że deklaracja podatkowa błędnie skierowana do gminy trafia w próżnię i nigdy nie dociera do właściwego adresata. W tej sytuacji podatnik nie może ponieść negatywnych konsekwencji skierowania pisma/deklaracji do organu niewłaściwego.

5.4. Stosowanie KPA przez organy podatkowe

W tym miejscu należy wskazać, że rozpatrując skargi i wnioski, organy podatkowe działają w trybie przewidzianym w KPA, ponieważ przepisy OrdPU nie przewidują procedury w tym zakresie. Procedura skarg i wniosków uregulowana w KPA ma jednak zastosowanie do wszystkich organów administracji, w tym organów podatkowych. Organ podatkowy nie może odmówić wszczęcia postępowania czy też rozstrzygnąć skargi lub wniosku w innym trybie.

6. Przykładowe procedury

W związku z tym, że samorządowym organom podatkowym w sytuacjach nietypowych największe trudności sprawia zastosowanie odpowiedniej procedury, poniżej opisano przykładowe procedury dotyczące sytuacji faktycznych, które mogą powodować największe problemy w praktyce.

6.1. Przedmiot wniosku należy do właściwości dwóch różnych organów

Wątpliwość powstaje w sytuacji, gdy do organu wpłynie wniosek w sprawie należącej zarówno do zakresu tego organu, jak i do zakresu innego organu. Przykładowo do wójta (burmistrza, prezydenta miasta) wpływa zgłoszenie zmian w zakresie gruntów podlegających opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości i wniosek o zmianę w ewidencji gruntów i budynków. Najpierw należy ustalić, jaki organ jest właściwy w poszczególnych sprawach będących przedmiotem wniosków. W omawianym przypadku w zakresie pierwszej sprawy właściwym organem jest wójt (burmistrz, prezydent miasta) jako organ podatkowy, a w zakresie drugiej – starosta jako organ administracji publicznej. Zgodnie z treścią art. 171 § 1 OrdPU organ podatkowy, do którego wniesiono podanie, roz-

patruje sprawę należącą do jego właściwości. Równocześnie organ podatkowy zawiadamia wnoszącego podanie, że w innych sprawach powinien wnieść odrębne podanie do właściwego organu, informując go o treści art. 171 § 2 OrdPU. Jednak gdy podanie dotyczy kilku spraw, a organem właściwym w jednej ze spraw nie jest organ podatkowy, ale organ administracji publicznej, to na podstawie art. 171 § 2a OrdPU organ podatkowy, do którego wniesiono podanie, zawiadamia wnoszącego, że w tych sprawach powinien wnieść odrębne podanie do właściwego organu, informując go o treści art. 66 § 2 KPA. W sytuacji gdy gmina jest miastem w prawach powiatu, ten sam organ rozpatruje obie sprawy: w jednej występuje jako organ podatkowy, w drugiej – jako organ administracji publicznej. Wtedy nie zawiadamia się wnoszącego podanie o tym, że ten sam organ jest właściwy w sprawie raz jako organ podatkowy, a innym razem jako organ administracji publicznej, tylko kieruje się sprawę do dwóch odpowiednich komórek organu.

Czynności w zakresie postępowania z podaniem skierowanym do organu niewłaściwego powinny być dokonywane w następującej kolejności:

- 1) ustalenie, jaki organ jest właściwy w poszczególnych sprawach;
- 2) jeśli organ podatkowy, do którego wniesiono podanie:
 - a) jest właściwy we wszystkich sprawach – rozpatruje je merytorycznie,
 - b) jest niewłaściwy we wszystkich sprawach – przekazuje sprawę organowi właściwemu,
 - c) jest właściwy w jednej ze spraw, a w innych sprawach właściwy jest inny organ podatkowy – rozpatruje sprawę w zakresie swojej właściwości merytorycznie, jednocześnie zawiadamia wnoszącego podanie, że w innych sprawach powinien wnieść odrębne podanie do właściwego organu, i informuje go o treści art. 171 § 2 OrdPU,
 - d) jest właściwy w jednej ze spraw, a w innych sprawach właściwy jest inny organ administracji publicznej – rozpatruje sprawę w zakresie swojej właściwości merytorycznie, jednocześnie zawiadamia wnoszącego podanie, że w innych sprawach powinien wnieść odrębne podanie do właściwego organu, i informuje go o treści art. 66 § 2 KPA.

6.2. Wątpliwości co do treści podania

Jeżeli do wójta (burmistrza, prezydenta miasta) wpłynę wnioski o wydanie zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach ze wskazaniem jako podstawy prawnej przepisów KPA zamiast OrdPU, organ rozpatruje sprawę jako organ podatkowy w trybie OrdPU, ponieważ decydujące znaczenie ma treść podania, a nie jego forma. Jeżeli organ ma wątpliwości, czy celem wnioskodawcy było uzyskanie zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach, czy innego zaświadczenia wydawanego w trybie KPA, powinien wystąpić z wezwaniem do uzupełnienia podania w zakresie określenia zakresu żądania. Jednak jeżeli podanie spełnia wszystkie kryteria z art. 168 § 2 OrdPU, organ nie powinien wzywać pod rygorem pozostawienia podania bez rozpatrzenia, ale wskazać, że w przypadku braku reakcji w wyznaczonym terminie podanie zostanie rozpatrzone zgodnie z interpretacją organu co do zakresu wezwania.

Czynności w zakresie rozstrzygania wątpliwości co do treści podania powinny być dokonywane w następującej kolejności:

- 1) ustalenie treści podania;
- 2a) jeśli zakres żądania nie budzi wątpliwości, rozpatrzenie sprawy merytorycznie;
- 2b) jeśli zakres żądania budzi wątpliwości:
 - a) gdy pismo nie zawiera wszystkich elementów z art. 168 § 2 OrdPU, należy wezwać do uzupełnienia braków pod rygorem nierozpatrzenia podania,
 - b) gdy pismo zawiera wszystkie elementy formalne, należy wezwać do doprecyzowania zakresu żądania pod rygorem potraktowania podania w sposób wskazany przez organ⁴, w przypadku braku odpowiedzi w wyznaczonym terminie;
- 3) jeżeli po doprecyzowaniu zakresu żądania:
 - a) organ pozostaje właściwy w sprawie – rozpatruje on sprawę merytorycznie,
 - b) zakres żądania pozostaje poza właściwością organu – przekazuje on sprawę organowi właściwemu.

Podstawa prawna:

- art. 6 ust. 12 CzysztGmU,
- art. 18 DochSamTerytU,
- art. 25, 41 KC,
- art. 66 § 2 KPA,
- art. 12 OpłSkarbU,
- art. 13, 15–18b, 133 § 2, art. 170, 171, 220, 223, 247 § 1 ust. 1 OrdPU,
- art. 6 PodLeśnyU,
- art. 1c, 6 ust. 7 i 9, art. 9 ust. 7 PodLokU,
- art. 6a ust. 4a, 6 i 8 PodRolU,
- art. 281 ust. 1 PrOchrŚrod.

⁴ Organ nie ma w tym zakresie dowolności. Powinien wybrać najbardziej prawdopodobną treść żądania na podstawie treści i formy pisma.