

KAZUS nr 53

**ZAŻALENIE NA POSTANOWIENIE
Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego****Treść kazusu stanowiąca podstawę do opracowania STANU FAKTYCZNEGO**

Postanowieniem z dnia 21 stycznia 2019 r., doręczonym pełnomocnikowi ABC Spółka z o.o. w dniu 4 lutego 2019 r., Wojewódzki Sąd Administracyjny w W. w sprawie ze skargi ABC Spółka z o.o. z siedzibą w W. na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w W. z dnia 15 października 2018 r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r. odmówił przywrócenia terminu do wniesienia skargi.

Pełnomocnik Spółki, działający w jej imieniu, w dniu 3 grudnia 2018 r. w siedzibie organu odwoławczego zapoznał się z aktami sprawy i uzyskał informację, że w dniu 15 października 2018 r. zapadły decyzje w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r. i 2016 r. W dniu 10 grudnia 2018 r. pełnomocnik wraz ze skargą złożył wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia skargi.

Podatnik: ABC Spółka z o.o.

Stan faktyczny:

– w dniu 15 października 2018 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. wydał decyzję w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r. ABC Spółka z o.o.

– w dniu 3 grudnia 2018 r. w siedzibie organu odwoławczego pełnomocnik Spółki zapoznał się z aktami sprawy i uzyskał informację, że w dniu 15 października 2018 r. zapadły decyzje w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r. i 2016 r.

– w dniu 10 grudnia 2018 r. pełnomocnik Spółki złożył wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia skargi na w/w decyzję wraz ze skargą na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w W.

– Postanowieniem z dnia 21 stycznia 2019 r., doręczonym pełnomocnikowi ABC Spółka z o.o. w dniu 4 lutego 2019 r., Wojewódzki Sąd Administracyjny w W. odmówił przywrócenia do wniesienia skargi

Kazus nr 53

Treść kazusu stanowiąca podstawę do opracowania STANOWISKA ORGANU

Z uzasadnienia postanowienia Sądu I instancji wynika, że we wniosku o przywrócenie terminu do wniesienia skargi, złożonym wraz ze skargą w dniu 10 grudnia 2018 r. Spółka reprezentowana przez pełnomocnika podniosła, że pełnomocnik, działający w jej imieniu, w dniu 3 grudnia 2018 r. w siedzibie organu odwoławczego zapoznał się z aktami sprawy i uzyskał informację, że w dniu 15 października 2018 r. zapadły decyzje w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r. i 2016 r. Spółka wyjaśniła, że z akt sprawy wynika, że decyzje wysłano w jednej przesyłce zaadresowanej do radcy prawnego AZ.

Stanowisko organu:

– w wskazanie adresata na przesyłce było prawidłowe i zgodne z oznaczeniem wskazanym przez pełnomocnika w treści odwołań, tym samym przesyłka została doręczona prawidłowo

Data postanowienia: 21 stycznia 2019 r.

Data doręczenia postanowienia: 4 luty 2019 r.

Przedmiot postanowienia:

odmowa przywrócenia terminu do wniesienia skargi

Zdaniem sądu wskazanie adresata na przesyłce było prawidłowe i zgodne z oznaczeniem wskazanym przez pełnomocnika w treści odwołań. W ocenie Spółki, przesyłka nie została jednak prawidłowo doręczona do adresata, bowiem treść zwrotnego potwierdzenia odbioru wskazuje na to, że przesyłka została odebrana przez ABC Spółka z o.o. Oddział w C., w dniu 5 listopada 2018 r. przez CD. Spółka podniosła, że przesyłka nie trafiła w miejsce wskazane w treści odwołania oraz widniejące na przesyłce, do Kancelarii mieszczącej pod tym adresem, co ABC Spółka z o.o. Oddział w C. Skarżąca wskazała, że CD nie była pracownikiem Kancelarii uprawnionym do odbioru korespondencji – jest ona pracownikiem Spółki.

Przepisy naruszone przez sąd:

- *art. 88 p.p.s.a.*
- *art.87 § 2 p.p.s.a w zw. z art.86 § 1 p.p.s.a*
- *art.87 § 2 p.p.s.a. w zw. z art.145 § 2 Ordynacji podatkowej*

Polecenie

Proszę sporządzić zażalenie na postanowienie WSA w W., przyjmując że termin do wniesienia zażalenia nie upłynął.

Podstawa prawna:

art.88 zdanie drugie w zw. z art. 194 § 1 in principio p.p.s.a.

Wnioski:

- *uwzględnienie zażalenia w trybie art.195 § 2 p.p.s.a., a w przypadku nie uwzględnienia tegoż wniosku:*
- *uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi niższej instancji;*
- *zasądzenia na rzecz strony skarżącej kosztów postępowania zażaleniowego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.*

[OPRACOWANIE AUTORSKIE]

Warszawa, dnia 7. lutego 2019 r.

**Naczelny Sąd Administracyjny
w Warszawie**
ul. Gabriela Piotra Boduena 3/5
00-011 Warszawa

za pośrednictwem
**Wojewódzki Sąd Administracyjny
w Warszawie¹**
ul. Jasna 2/4
00-013 Warszawa

Strona skarżąca:
ABC Spółka z o.o.
ul. Brylantowa 76, 00-13 Warszawa
NIP: *fikcyjny*

reprezentowana przez
doradcę podatkowego Jana Kowalskiego
nr wpisu: *fikcyjny*
Adres do doręczeń:
Kancelaria Doradcy Podatkowego
Jan Kowalski
Jesionowa 77, 00-13 Warszawa

Organ: Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie
Felińskiego 2B, 01-513 Warszawa

sygn. akt: **I SA/Wa 3567/19**

Kazus nr 53

Z A Ż A L E N I E

**na postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie,
sygn. akt: I SA/Wa 3567/19, wydane w dniu 21 stycznia 2019 r.
w sprawie odmowy przywrócenia terminu do wniesienia skargi
na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie
z dnia 15 października 2018 r., w przedmiocie
podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r.**

Na podstawie art.88 zdanie drugie w zw. z art. 194 § 1 *in principio* ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jednolity: *Dz.U. z 2018 r., poz. 1302*)² zwana dalej w skrócie p.p.s.a., działając w imieniu i na rzecz strony skarżącej w oparciu

1. W kazusie właściwy WSA oznaczono skrótem W., przyjęto więc że chodzi o Warszawę (może też to być WSA we Wrocławiu)
2. Aktualny na dzień składania zażalenia.

o załączone pełnomocnictwo, zaskarżam **w całości** postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie sygn. akt: I SA/Wa 3567/19 wydane w dniu 21 stycznia 2019 r. w sprawie odmowy przywrócenia terminu do wniesienia skargi na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 15 października 2018r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016r., doręczone w dniu 4 lutego 2019r.

Wskazanemu postanowieniu zarzucam naruszenie:

- 1) **art. 88 p.p.s.a.** przez jego niezastosowanie tj. nieustalenie przez sąd czy w sprawie doszło do uchybienia terminu, a tym samym czy zachodzą okoliczności uzasadniające odrzucenie wniosku o przywrócenie terminu z powodu nieuchybienia terminowi do wniesienia skargi;
- 2) **art.87 § 2 p.p.s.a w zw. z art.86 § 1 p.p.s.a** poprzez błędne przyjęcie, iż nie został uprawdopodobniony brak winy w uchybieniu terminu, podczas gdy skarżący wykazał, iż pełnomocnik nie ponosi winy w uchybieniu terminu, gdyż nie miał możliwości zapoznania się z doręczoną decyzją w odpowiednim czasie;
- 3) **art.87 § 2 p.p.s.a. w zw. z art.145 § 2 Ordynacji podatkowej** poprzez błędne przyjęcie, iż skarżący powinien wskazać okoliczności uprawdopodobniające brak winy niedokonania czynności w terminie związane ze Spółką skarżącego, podczas gdy w przypadku gdy strona jest reprezentowana przez pełnomocnika, przy ustalaniu winy w niedochowaniu terminu do dokonania czynności należy mieć na uwadze okoliczności związane z osobą pełnomocnika.

Mając na uwadze powyższe wnoszę o:

- 1) uwzględnienie zażalenia w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.,
— a w przypadku nie uwzględnienia powyższego wniosku wnoszę o:
 - 2) uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi niższej instancji;
 - 3) zasądzenia na rzecz strony skarżącej kosztów postępowania zażaleniowego, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

UZASADNIENIE

W dniu 15 października 2018 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie wydał wobec ABC Spółka z o.o. decyzję w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r. Jednakże decyzja nie została doręczona pełnomocnikowi Spółki a Spółce w jej Oddziale. Pełnomocnik Spółki w związku z brakiem decyzji organu udał się w dniu 3 grudnia 2018 r. do siedziby organu i zapoznał się z aktami sprawy pozyskując dopiero w tym dniu informację, że dnia 15 października 2018 r. zapadły decyzje w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r. i 2016 r.

W dniu 10 grudnia 2018r. pełnomocnik Spółki wraz ze skargą złożył wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia skargi. W ocenie Spółki, przesyłka nie została jednak prawidłowo doręczona do adresata – pełnomocnika Spółki, bowiem z treści zwrotnego potwierdzenia odbioru wynika, że przesyłka została odebrana przez ABC Spółka z o.o. Oddział w C. w dniu 5 listopada 2018 r. przez CD. Jednakże postanowieniem z dnia 21 stycznia 2019 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie odmówił przywrócenia terminu do wniesienia skargi. Sąd

I instancji przyjął, że Spółka nie uprawdopodobniła, iż nie ponosi winy w uchybieniu terminu do wniesienia skargi.

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż skarżący stoi na stanowisku, iż decyzja Dyrektora Izby Administracji Skarbowej została doręczona w sposób wadliwy, z naruszeniem art.145 § 2 Ordynacji podatkowej, co sprawia, iż w niniejszej sprawie nie doszło do uchybienia terminu do wniesienia skargi. Jak wynika bowiem z przytoczonego we wniosku o przywrócenie terminu stanu faktycznego przesyłka z **decyzją zostało doręczona stronie zamiast jej pełnomocnikowi**. Należy wskazać, iż zgodnie z powołanym wyżej przepisem, jeżeli ustanowiono pełnomocnika, pisma doręcza się pełnomocnikowi pod adresem wskazanym w pełnomocnictwie. Adres wskazany przez pełnomocnika nie był taki sam jak adres siedziby strony, ale identyczny jak adres jej oddziału, co nie oznacza, że w zakresie podmiotowym taki sam. Siedziba oddziału Spółki, jak i Kancelarii pełnomocnika mieszczą się w tym samym biurówcu, ale zarówno Spółka skarżącego i wchodzący w jej skład oddział, jak i reprezentująca jego interesy Kancelaria są odrębnymi podmiotami pod względem formalnym, jaki i faktycznym. Pełnomocnik nie wskazywał w pełnomocnictwie miejsca doręczenia adresu oddziału Spółki, którą reprezentuje, ale wskazywał miejsce, gdzie prowadzi swoją Kancelarię, o czym świadczy użyte sformułowanie „Kancelaria Radcy Prawnego AZ”, a nie przykładowo „Radca Prawny AZ, ABC Spółka z.o.o. Oddział C.” Jest to niezwykle ważna dla rozstrzygnięcia sprawy dystrynkcja, której Sąd pierwszej instancji zdaje się nie zauważać. Należy także dodać, że pełnomocnik nie jest pracownikiem Oddziału Spółki, ani pracownikiem Spółki.³

W takiej sytuacji, gdy zarówno Spółka i Kancelaria są odrębnymi podmiotami, funkcjonującymi formalnie pod tym samym, ale nie takim samym adresem tj. pod innymi lokalizacjami [lokalizacja: „Kancelaria Radcy Prawnego AZ Brylantowa 76/233, 00-13 Warszawa” nie jest tą samą lokalizacją co: „ABC Sp. z o.o. Oddział ul. Brylantowa 76, 00-13 Warszawa”]. Spółka nie była nie tylko adresatem przesyłki, ale nie była zobowiązana do jej przekazania, a co najwyżej do „grzecznościowego” zwrotu na pocztę. Ustalone okoliczności wskazują, że osoba doręczająca przesyłkę (listonosz) nie dochowała należytej staranności w jej dostarczeniu, a pełnomocnik Spółki nie mógł w żaden sposób zapoznać się z treścią decyzji. Żaden z pracowników oddziału Spółki nie miał umocowania do odbioru przesyłek w siedzibie Oddziału Spółki kierowanych do Kancelarii Radcy Prawnego i żaden z pracowników Spółki nie był jednocześnie zatrudnionym w Kancelarii Radcy Prawnego AZ, ani nie łączył go z tą Kancelarią żaden stosunek prawny, który choćby uprawdopodobniał takie umocowanie.⁴ Zatem przesyłka organu nie trafiła do miejsca przeznaczenia, ale faktycznie do innego miejsca. Na marginesie można dodać, że w praktyce obrotu gospodarczego nie jest rzadka sytuacja, że kilka podmiotów działa pod takim samym adresem rozumianym jako ta sama miejscowość, ulica, numer, ale to od dochowania należytej staranności doręczającego zależy prawidłowość jej doręczenia.

W tym miejscu godzi się także wskazać, że zgodnie z orzecznictwem co do zasady pisma procesowe wysyłać należy pod adresem siedziby spółki, podanym w Krajowym Rejestrze Sądowym, a nie jej oddziału, nawet gdy widnieje w tym rejestrze, w przeciwnym razie nie może być uznane jako skuteczne doręczenie przesyłki (por. Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 28.11.2016r. sygn. akt: II SA/Gl 866/16). Wydaje się, że tą zasadę należy także stosować do

3. Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

4. Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

pism przesyłanych przez organy podatkowe. Spółka nie wskazała jako adresu do doręczeń siedziby swojego oddziału.⁵

Zatem powołane okoliczności wskazują na to, że decyzja została doręczona w sposób wadliwy i w związku z tym nie wywołuje żadnych skutków prawnych wobec Spółki.

Kontynuując rozważania, w ocenie skarżącego, nie można nie zauważyć, iż Wojewódzki Sąd Administracyjny dopuścił się istotnego uchybienia proceduralnego dokonując rozpoznania wniosku o przywrócenie terminu do wniesienia skargi. Artykuł 88 zd. pierwsze p.p.s.a. stanowi m.in., iż z mocy ustawy niedopuszczalny wniosek o przywrócenie terminu sąd odrzuci na posiedzeniu niejawnym. Sąd administracyjny przed rozpoczęciem badania przesłanek uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu powinien dokonać analizy formalnej wniosku i zbadać, czy zachodzą przesłanki do uznania niedopuszczalności takiego wniosku. Przede wszystkim powinien zbadać, czy wniosek jest dopuszczalny w kontekście tego, czy w ogóle doszło do uchybienia terminu, gdyż tylko taka pozytywna konstatacja pozwala na dalsze procedowanie wniosku.

Powyższa zasada wynika z ugruntowanego orzecznictwa sądów administracyjnych. Zgodnie z postanowieniem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 listopada 2011r. sygn. akt: II OZ 1090/11: **„Zanim sąd administracyjny przystąpi do badania okoliczności uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu, zobowiązany jest uwzględnić treść przepisu art. 88 p.p.s.a., zgodnie z którym spóźniony lub z mocy ustawy niedopuszczalny wniosek o przywrócenie terminu sąd odrzuci na posiedzeniu niejawnym. Wniosek jest spóźniony, jeżeli został wniesiony po upływie siedmiodniowego terminu przewidzianego w art. 87 § 1 p.p.s.a. Wniosek jest niedopuszczalny, gdy brakuje ustawowych warunków jego dopuszczalności, np.: (...) jeżeli czynność strony była dokonana w terminie (art. 86 § 1 p.p.s.a.) (...)”**

Zatem gdyby WSA w pierwszej kolejności skupił się na zbadaniu czy doszło do uchybienia terminu i gdyby doszedł do wniosku, że nie było takiego uchybienia, wówczas powinien podając przyczynę niedopuszczalności wniosku wniosek odrzucić⁶, co uzasadniałoby stanowisko skarżącego, iż do uchybienia terminu nie doszło, a skarga została złożona w terminie. Tymczasem WSA całkowicie pominął tą kwestię przechodząc *a priori* do rozpoznania kwestii, czy skarżący uprawdopodobnił brak swojej winy w uchybieniu terminu. Należy bowiem mieć na względzie, że sąd odrzucając wniosek o przywrócenie terminu, nie ocenia przesłanek uzasadniających brak winy w uchybieniu terminu do dokonania czynności procesowej (por. Postanowienie NSA z 25.10.2011 r. sygn. akt I OZ 789/11). Odrzucenie wniosku o przywrócenie terminu, czy też skargi na decyzję, **bez uprzedniego i jednoznacznego stwierdzenia uchybienia terminowi**, narusza konstytucyjną gwarancję prawa do sądu (Postanowienie Sądu Najwyższego z 14.11.2002 r., III RN 16/02).

Tym niemniej, kierując się daleko posuniętą ostrożnością procesową, należy także mieć na uwadze, że nawet gdyby hipotetycznie przyjąć, że do uchybienia terminu jednak doszło, to również i w zakresie samej analizy przesłanek uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu sąd nie uniknął błędów, gdyż błędnie badał winę skarżącej Spółki w uchybieniu terminu, zamiast badać kwestie zawinienia jej pełnomocnika, który skarżącą Spółkę reprezentował. Zgodnie z Postanowieniem WSA w Krakowie z dnia 9 października 2014 r. sygn.

5. Nie wynika z kazusu, jest to założenie autor zażalenia.

6. Niektóre orzeczenia stanowią, iż sąd nie odrzuca, ale umarza postępowanie jako bezprzedmiotowe np. Postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego siedziba w Łodzi z dnia 28 kwietnia 2014 r. III SA/Łd 1116/13; Postanowienie NSA z 6.04.2011 r., II FZ 92/11

akt: I SA/Kr 606/14: „*W przypadku gdy, strona jest reprezentowana przez pełnomocnika, przy ustalaniu winy w niedochowaniu terminu należy mieć na uwadze działania pełnomocnika, który dopuszczając się zaniedbań lub uchybień działa bezpośrednio na szkodę mocodawcy.*”

Tymczasem Sąd zdaje się nie zauważyć, że przesyłka z decyzją nie została doręczona do Kancelarii pełnomocnika - została bowiem doręczona do oddziału Spółki, a więc do niewłaściwego adresata. Zatem Sąd błędnie założył, że należy analizować kwestie czy przesyłka została prawidłowo czy nieprawidłowo odebrana przez skarżącą Spółkę. Jak zostało wskazane wyżej Kancelaria pełnomocnika nie mieści się w siedzibie oddziału Spółki, a pełnomocnik nie wskazał oddziału Spółki jako adresu do doręczeń, a siedzibę swojej Kancelarii. W tym zakresie nie można jednak mówić o jakimkolwiek uchybieniu pełnomocnika, bowiem nie mógł się zapoznać z przesyłką we właściwym czasie, nie ze swojej winy.

Jednocześnie należy stwierdzić, iż przytoczone okoliczności świadczą, iż pełnomocnik skarżącego nie ponosi winy w uchybieniu terminu, przy czym jak wskazuje art.87 p.p.s.a. wystarczy, że okoliczność taka zostanie uprawdopodobniona a nie udowodniona. Przesyłka nie trafiła do jego kancelarii, nie trafiła do żadnej z osób uprawnionych do jej odbioru, nie upoważnił też innej osoby spoza kancelarii do odbioru przesyłek.⁷ Oczwistym jest, że doręczenie musiało nastąpić podczas jego nieobecności, wówczas jednak doręczający powinien pozostawić zawiadomienie o takiej przesyłce z informacją, że można ją odebrać w urzędzie pocztowym w terminie 14 dni, czego jak wiadomo nie uczyniono. Pełnomocnik nie miał obowiązku dowiadywać się, ani nie miał uzasadnionych podstaw, aby przypuszczać, że przesyłka trafiła do siedziby oddziału Spółki. Sąd nie przeprowadził w tym kierunku żadnych ustaleń i rozważań.

Na uwagę zasługuje także fakt, iż pełnomocnik Spółki zaniepokojony brakiem decyzji organu skarbowego udał się do siedziby organu i po zapoznaniu z aktami sprawy złożył skargę. Takie działanie świadczy o zachowaniu należytej staranności w przedmiotowej sprawie, a pośrednio o braku zawinienia w uchybienia terminu, do którego z przyczyn podanych na początku uzasadnienia tak naprawdę - wbrew twierdzeniom Sądu - nie doszło.

Za stronę skarżącą
Doradca podatkowy
Jan Kowalski
Nr wpisu *fikcyjny*
Podpis

Załączniki:

1. Odpis zażalenia wraz z załącznikami
2. Pełnomocnictwo wraz z opłatą skarbową od pełnomocnictwa
3. KRS Spółki
4. Dowód uiszczenia wpisu

⁷ Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

[O P R A C O W A N I E R E D A K C Y J N E]

Miejscowość, data (*fikcyjna, ale z uwzględnieniem treści kazusu*)

Naczelnny Sąd Administracyjny
w Warszawie
adres

za pośrednictwem
Wojewódzki Sąd Administracyjny
w ...
adres

Strona skarżąca:

nazwa, siedziba spółki

NIP (w przypadku przedsiębiorców, spółek)

reprezentowana przez

doradcę podatkowego... imię i nazwisko

nr wpisu na listę doradców podatkowych

Adres do doręczeń

Kancelaria Doradcy Podatkowego

imię i nazwisko

adres kancelarii

Organ:

nazwa, adres

sygn. akt:

Z A Ż A L E N I E

**na postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie
sygn. akt ... wydane w dniu 21 stycznia 2019 r. w sprawie odmowy
przywrócenia terminu do wniesienia skargi na decyzję Dyrektora
Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 15 października 2018 r.
w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r.**

Na podstawie art. 88 zdanie drugie w zw. z art. 194 § 1 *in principio* ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jednolity: ...) ⁸ zwana dalej w skrócie p.p.s.a., działając w imieniu i na rzecz strony skarżącej w oparciu o załączone pełnomocnictwo, zaskarżam **w całości** postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, sygn. akt ... ,wydane w dniu 21 stycznia 2019 r. w sprawie odmowy przywrócenia terminu do wniesienia skargi na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 15 października 2018 r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r., doręczone w dniu ... 2019 r.

8. Aktualny na dzień składania zażalenia.

II. Wskazanemu postanowieniu zarzucam naruszenie:

1. **art. 88 p.p.s.a.** przez jego niezastosowanie tj. nieustalenie przez sąd czy w sprawie doszło do uchybienia terminu, a tym samym czy zachodzą okoliczności uzasadniające odrzucenie wniosku o przywrócenie terminu z powodu nieuchybienia terminowi do wniesienia skargi;
2. **art.87 § 2 p.p.s.a w zw. z art.86 § 1 p.p.s.a** poprzez błędne przyjęcie, iż nie został uprawdopodobniony brak winy w uchybieniu terminu, podczas gdy skarżący wykazał, iż pełnomocnik nie ponosi winy w uchybieniu terminu, gdyż nie miał możliwości zapoznania się z doręczoną decyzją w odpowiednim czasie;
3. **art.87 § 2 p.p.s.a. w zw. z art.145 § 2 Ordynacji podatkowej** poprzez błędne przyjęcie, iż skarżący powinien wskazać okoliczności uprawdopodobniające brak winy niedokonania czynności w terminie związane ze Spółką skarżącego, podczas gdy w przypadku gdy strona jest reprezentowana przez pełnomocnika, przy ustalaniu winy w niedochowaniu terminu do dokonania czynności należy mieć na uwadze okoliczności związane z osobą pełnomocnika.

III. Mając na uwadze powyższe wnoszę o:

1. uwzględnienie zażalenia w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.,
— a w przypadku nie uwzględnienia powyższego wniosku wnoszę o:
2. uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi niższej instancji;
3. zasądzenia na rzecz strony skarżącej kosztów postępowania zażaleniowego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

UZASADNIENIE**I. STAN FAKTYCZNY oraz STANOWISKO PRAWNE ORGANU.**

1. W dniu 15 października 2018 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie wydał wobec ABC Spółka z o.o. decyzję w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r.
2. W dniu 3 grudnia 2018 r. w siedzibie organu odwoławczego pełnomocnik spółki zapoznał się z aktami sprawy i uzyskał informację, że w dniu 15 października 2018 r. zapadły decyzje w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 r. i 2016 r.
3. W dniu 10 grudnia 2018r. pełnomocnik Spółki wraz ze skargą złożył wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia skargi. We wniosku o przywrócenie terminu Spółka wyjaśniła, że z akt sprawy wynika, że decyzje wysłano w jednej przesyłce zaadresowanej do radcy prawnego AZ. Wskazanie adresata na przesyłce było prawidłowe i zgodne z oznaczeniem wskazanym przez pełnomocnika w treści odwołań. W ocenie Spółki, przesyłka nie została jednak prawidłowo doręczona do adresata. Treść zwrotnego potwierdzenia odbioru wskazuje na to, że przesyłka została odebrana przez ABC Spółka z o.o. Oddział w C. w dniu 5 listopada 2018 r. przez CD. Spółka podniosła, że przesyłka nie trafiła w miejsce wskazane w treści odwołania oraz widniejące na przesyłce, do Kancelarii mieszczącej pod tym adresem, co ABC Spółka z o.o. Oddział w C. Skarżąca wskazała, że CD nie była pracownikiem Kancelarii uprawnionym do odbioru korespondencji – jest ona pracownikiem Spółki.

4. Postanowieniem z dnia 21 stycznia 2019 r., doręczonym pełnomocnikowi ABC Spółka z o.o. w dniu 4 lutego 2019 r., Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie odmówił przywrócenia terminu do wniesienia skargi. Sąd I instancji przyjął, że Spółka nie uprawdopodobniła, iż nie ponosi winy w uchybieniu terminu do wniesienia skargi.

II. STANOWISKO PRAWNE STRONY SKARŻĄCEJ.

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż skarżący stoi na stanowisku, iż decyzja Dyrektora Izby Administracji Skarbowej została doręczona w sposób wadliwy, z naruszeniem art.145 § 2 Ordynacji podatkowej, co sprawia, iż w niniejszej sprawie nie doszło do uchybienia terminu do wniesienia skargi. Jak wynika bowiem z przytoczonego we wniosku o przywrócenie terminu stanu faktycznego przesылka z **decyzją zostało doręczona stronie zamiast jej pełnomocnikowi**. Należy wskazać, iż zgodnie z powołanym wyżej przepisem, jeżeli ustanowiono pełnomocnika, pisma doręcza się pełnomocnikowi pod adresem wskazanym w pełnomocnictwie. Pełnomocnik nie wskazywał w pełnomocnictwie jako miejsca doręczenia adresu oddziału Spółki, którą reprezentuje, ale wskazywał miejsce, gdzie prowadzi swoją Kancelarię.

Powołane okoliczności wskazują, że osoba doręczająca przesылkę (listonosz) nie dochowała należytej staranności w jej dostarczeniu, a pełnomocnik Spółki nie mógł zapoznać się z treścią decyzji. Żaden z pracowników oddziału Spółki nie miał umocowania do odbioru przesылek w siedzibie Oddziału Spółki kierowanych do Kancelarii Radcy Prawnego i żaden z pracowników Spółki nie był jednocześnie zatrudnionym w Kancelarii Radcy Prawnego AZ, ani nie łączył go z tą Kancelarią żaden stosunek prawny, który choćby uprawdopodobniał takie umocowanie.⁹

Ponadto pisma procesowe wysyłać należy pod adresem siedziby spółki, podanym w Krajowym Rejestrze Sądowym, a nie jej oddziału, nawet gdy widnieje w tym rejestrze, w przeciwnym razie nie może być uznane jako skuteczne doręczenie przesылki. Spółka nie wskazała jako adresu do doręczeń siedziby swojego oddziału.¹⁰

Zatem powołane okoliczności wskazują na to, że decyzja została doręczona w sposób wadliwy i w związku z tym **nie wywołuje żadnych skutków prawnych** wobec Spółki.

Zgodnie z art. 88 zd. pierwsze p.p.s.a. stanowi m.in., iż z mocy ustawy niedopuszczalny wniosek o przywrócenie terminu sąd odrzuci na posiedzeniu niejawnym. Sąd administracyjny przed rozpoczęciem badania przesłanek uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu powinien dokonać analizy formalnej wniosku i zbadać, czy zachodzą przesłanki do uznania niedopuszczalności takiego wniosku. Przede wszystkim powinien zbadać, czy wniosek jest dopuszczalny w kontekście tego, czy w ogóle doszło do uchybienia terminu, gdyż tylko taka pozytywna konstatacja pozwala na dalsze procedowanie wniosku. Co więcej sąd odrzucając wniosek o przywrócenie terminu, nie ocenia przesłanek uzasadniających brak winy w uchybieniu terminu do dokonania czynności procesowej.

Jednakże nawet gdyby hipotetycznie przyjąć, że do uchybienia terminu jednak doszło, to również i w zakresie samej analizy przesłanek uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu sąd nie uniknął błędów, gdyż błędnie badał winę skarżącej Spółki w uchybieniu terminu, **zamiast badać kwestie zawinienia jej pełnomocnika**, który skarżącą Spółkę reprezentował. Sąd błędnie założył, że należy analizować kwestie czy przesылka została prawidłowo czy nieprawidłowo odebrana przez skarżącą Spółkę.

9. Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

10. Nie wynika z kazusu, jest to założenie autor zażalenia.

Jednocześnie należy stwierdzić, iż pełnomocnik skarżącego nie ponosi winy w uchybieniu terminu, przy czym jak wskazuje art.87 p.p.s.a. wystarczy, że okoliczność taka zostanie uprawdopodobniona a nie udowodniona. Przesyłka nie trafiła do jego kancelarii, nie trafiła do żadnej z osób uprawnionych do jej odbioru, nie upoważnił też innej osoby spoza kancelarii do odbioru przesyłek.¹¹ Oczwistym jest, że doręczenie musiało nastąpić podczas jego nieobecności, wówczas jednak doręczający powinien pozostawić zawiadomienie o takiej przesyłce z informacją, że można ją odebrać w urzędzie pocztowym w terminie 14 dni, czego jak wiadomo nie uczyniono. Na uwagę zasługuje także fakt, iż pełnomocnik Spółki zaniepokojony brakiem decyzji organu skarbowego udał się do siedziby organu i po zapoznaniu z aktami sprawy złożył skargę. Takie działanie świadczy o zachowaniu należytej staranności w przedmiotowej sprawie, a pośrednio o braku zawinienia w uchybieniu terminu, do którego z przyczyn podanych na początku uzasadnienia tak naprawdę - wbrew twierdzeniom Sądu - nie doszło.

Za stronę skarżącą
Doradca podatkowy
Jan Kowalski
Nr wpisu *fikcyjny*
Podpis

Załączniki:

1. Odpis zażalenia wraz z załącznikami
2. Pełnomocnictwo wraz z opłatą skarbową od pełnomocnictwa
3. KRS Spółki
4. Dowód uiszczenia wpisu

Kazus nr 53

¹¹ Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

[O P R A C O W A N I E S K R Ó C O N E]

Miejscowość, data (*fikcyjna, ale z uwzględnieniem treści kazusu*)

Naczelny Sąd Administracyjny
w Warszawie
adres

za pośrednictwem
Wojewódzki Sąd Administracyjny
w ...
adres

Strona skarżąca:

nazwa, siedziba spółki

NIP (w przypadku przedsiębiorców, spółek)

reprezentowana przez

doradcę podatkowego... imię i nazwisko

nr wpisu, adres

Organ:

nazwa, adres

sygn. akt: ...

Kazus nr 53

Z A Ż A L E N I E

na postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie
sygn. akt ..., wydane w dniu 21 stycznia 2019 r. w sprawie
odmowy przywrócenia terminu do wniesienia skargi na decyzję
Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie
z dnia 15 października 2018 r. w przedmiocie
podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r.

I. We wstępie należy podać następujące informacje:

- podstawa prawna wniesienia zażalenia: art.88 zdanie drugie w zw. z art. 194 § 1 *in principio*
- wskazać, że działamy w imieniu i na rzecz strony skarżącej się w oparciu o znajdujące się w aktach sprawy pełnomocnictwo,
- należy podać zakres zaskarżenia postanowienia tj. czy w części czy w całości, w wypadku tego kazusu zaskarżamy **w całości**;
- wskazać należy dane postanowienia, a więc kto ja wydał, kiedy wydał, kiedy została stronie skarżącej dostarczona i co było jej przedmiotem

II. Wskazanemu postanowieniu zarzucam naruszenie:

1. art. 88 p.p.s.a.
2. art.87 § 2 p.p.s.a w zw. z art.86 § 1 p.p.s.a
3. art.87 § 2 p.p.s.a. w zw. z art.145 § 2 Ordynacji podatkowej

Mając na uwadze powyższe wnoszę o:

1. uwzględnienie zażalenia w trybie art.195 § 2 p.p.s.a.,
— a w przypadku nie uwzględnienia powyższego wniosku wnoszę o:
2. uchylenie zaskarżonego postanowienia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi niższej instancji;
3. zasądzenia na rzecz strony skarżącej kosztów postępowania zażaleniowego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

UZASADNIENIE

I. STAN FAKTYCZNY oraz STANOWISKO PRAWNE ORGANU

(Należy sformułować na podstawie treści kazusu)

II. STANOWISKO PRAWNE STRONY SKARŻĄCEJ.

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż skarżący stoi na stanowisku, iż decyzja Dyrektora Izby Administracji Skarbowej została doręczona w sposób wadliwy, z naruszeniem art.145 § 2 Ordynacji podatkowej, co sprawia, iż w niniejszej sprawie nie doszło do uchybienia terminu do wniesienia skargi. Jak wynika bowiem z przytoczonego we wniosku o przywrócenie terminu stanu faktycznego przesyłka z **decyzją zostało doręczona stronie zamiast jej pełnomocnikowi.**

Powołane okoliczności wskazują, że osoba doręczająca przesyłkę (listonosz) nie dochowała należytej staranności w jej dostarczeniu, a **pełnomocnik Spółki nie mógł zapoznać się z treścią decyzji.** Żaden z pracowników oddziału Spółki nie miał umocowania do odbioru przesyłek w siedzibie Oddziału Spółki kierowanych do Kancelarii Radcy Prawnego i żaden z pracowników Spółki nie był jednocześnie zatrudnionym w Kancelarii Radcy Prawnego AZ, ani nie łączył go z tą Kancelarią żaden stosunek prawny, który choćby uprawdopodobniał takie umocowanie.¹² Zatem pełnomocnik skarżącego **nie ponosi winy** w uchybieniu terminu, co wystarczy uprawdopodobnić.

Ponadto pisma procesowe wysyłać należy pod adres siedziby spółki, podanym w Krajowym Rejestrze Sądowym, a nie jej oddziału.

Zatem powołane okoliczności wskazują na to, że decyzja została doręczona w sposób wadliwy i w związku z tym **nie wywołuje żadnych skutków prawnych** wobec Spółki.

Zgodnie z art. 88 zd. pierwsze p.p.s.a. stanowi m.in., iż z mocy ustawy niedopuszczalny wniosek o przywrócenie terminu sąd odrzuci na posiedzeniu niejawnym. Sąd administracyjny przed rozpoczęciem badania przesłanek uprawdopodobniających brak winy w uchybieniu terminu powinien dokonać analizy formalnej wniosku i zbadać, czy zachodzą przesłanki do uznania niedopuszczalności takiego wniosku. Przede wszystkim powinien zbadać, czy wniosek jest dopuszczalny w kontekście tego, czy w ogóle doszło do uchybienia terminu. Co więcej sąd odrzucając wniosek o przywrócenie terminu, nie ocenia przesłanek uzasadniających brak winy w uchybieniu terminu do dokonania czynności procesowej.

Ponadto są błędnie badał winę skarżącej Spółki w uchybieniu terminu, **zamiast badać kwestie zawinienia jej pełnomocnika**, który skarżącą Spółkę reprezentował. Sąd błędnie

¹² Założenie przyjęte przez autora zażalenia.

założył, że należy analizować kwestie czy przesyłka została prawidłowo czy nieprawidłowo odebrana przez skarżącą Spółkę.

Za stronę skarżącą
Doradca podatkowy
Jan Kowalski
Nr wpisu *fikcyjny*
Podpis

Załączniki:

1. Odpis zażalenia wraz z załącznikami
2. Pełnomocnictwo wraz z opłatą skarbową od pełnomocnictwa
3. KRS Spółki
4. Dowód uiszczenia wpisu

KOMENTARZ DO PRZEPISÓW WSKAZANYCH W KAZUSIE

Zgodnie z art.86 p.p.s.a. jeżeli strona nie dokonała w terminie czynności w postępowaniu sądowym bez swojej winy, sąd na jej wniosek postanowi o przywróceniu terminu. Zgodnie z art.87 pismo z wnioskiem o przywrócenie terminu wnosi się do sądu, w którym czynność miała być dokonana, w ciągu siedmiu dni od czasu ustania przyczyny uchybienia terminu, przy czym należy **uprawdopodobnić** okoliczności wskazujące na brak winy w uchybieniu terminu. Równocześnie z wnioskiem strona powinna dokonać czynności, której nie dokonała w terminie.

Na postanowienie o przywróceniu terminu albo o odmowie jego przywrócenia przysługuje zażalenie. Natomiast zgodnie z art.88 p.p.s.a. spóźniony lub z mocy ustawy niedopuszczalny wniosek o przywrócenie terminu sąd odrzuci na posiedzeniu niejawnym.

Przy rozpoznaniu sprawy z wniosku o przywrócenie terminu sąd jest zobligowany do zbadania w pierwszej kolejności, czy w ogóle doszło do uchybienia terminu, a dopiero potem, gdy dojdzie do takiego wniosku może badać okoliczności uprawdopodobniające brak winy w uchybieniu terminu, co wynika z cytowanego m.in. wyżej orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 listopada 2011r. sygn. akt: II OZ 1090/11.

W przypadku, gdy sąd dojdzie do wniosku, że jednak do uchybienia terminu nie doszło wówczas zgodnie z art.88 p.p.s.a. powinien wniosek odrzucić jako niedopuszczalny. Istnieją także orzeczenia, z których wynika, że postępowanie jest w takim przypadku umarzane (patrz przypisy). Jeżeli sąd odrzuci z tej przyczyny wniosek o przywrócenie terminu wówczas oznaczałoby to, że np. środek odwoławczy co do którego wnioskowano o przywrócenie terminu jest złożony w terminie.

Przedstawione wyżej rozwiązanie kazusu właśnie opiera się na takim założeniu, że sąd powinien najpierw zbadać, czy doszło do uchybienia terminowi i jeśli stwierdziłby, że nie doszło do uchybienia powinien odrzucić wniosek skarżącego (nie bada wtedy już przesłanek braku winy w uchybieniu terminowi), tym samym odniesie to ten skutek, że złożona razem z wnioskiem skarga została złożona w terminie i może być procedowana przed sądem (oczywiście jeśli nie pojawią się inne przeszkody).

W kazusie pojawia się także kwestia prawidłowości doręczenia. Na kwestii wadliwego doręczenia opiera się trzon zażalenia. Jak wynika z Ordynacji podatkowej tj. art.145 § 2, jeśli w sprawie został ustanowiony pełnomocnik, pisma doręcza się temu pełnomocnikowi, a nie stronie. Jeśli pismo zostanie doręczone stronie będzie miało to jedynie charakter informacyjny.

Ostatnia kwestią, która została podniesiona w zażaleniu to kwestia uprawdopodobnienia braku winy w uchybieniu terminu. Należy zwrócić uwagę, że przepis mówi o uprawdopodobnieniu, a nie o udowodnieniu, zatem przyczyna uchybienia terminu nie musi być ściśle udowodniona. Inaczej mówiąc uprawdopodobnienie nie oznacza udowodnienia, wymaga jednakże wiarygodnej argumentacji, która pozwoli wskazać na fakt istnienia niedającej się usunąć przeszkody w uchybieniu terminu, trwającej w sposób ciągły aż do dnia dokonania czynności procesowej (por. postanowienie NSA z 5.8.2008 r., sygn. akt II GZ 161/08). Przy czym wniosek strony o przywrócenie terminu, któremu uchybił pełnomocnik procesowy, musi wskazywać na brak winy w uchybieniu terminu ze strony pełnomocnika (por. postanowienie NSA z 18.6.2008 r., II OZ 601/08).

PODSUMOWANIE

Warto zwrócić uwagę, że analizując treść kazusu, wynika z niego, że skarżąca Spółka stoi na stanowisku, iż do uchybienia terminu w ogóle nie doszło. Zatem złożenie wniosku o przywrócenie terminu wydaje się bezpodstawne.

Wydaje się jednak, że wniosek o przywrócenie terminu w tym kazusie został złożony niejako z ostrożności procesowej, choć warto zaakcentować, że zgodnie z orzecznictwem wniosek o przywrócenie terminu nie może negować faktu uchybienia terminu (postanowienie NSA z 22.11.2005 r., sygn. akt: II OZ 1107/05). Zatem składając zażalenie najlepszym sposobem wydaje się - mimo wszystko - zanegowanie faktu uchybienia terminowi wniesienia skargi, a tym samym doprowadzenie do sytuacji odrzucenia wniosku z powodu braku uchybienia terminu, co jednocześnie świadczyłoby, że skarga została złożona w terminie.

Zatem w powyższym zażaleniu należy podjąć następujące kwestie:

1. Wskazać na brak uchybienia terminu powołując się na wadliwość doręczenia decyzji organu;
2. Odnieść się do kwestii braku winy w uchybieniu terminu akcentując, że przepisy wymagają uprawdopodobnienia a nie udowodnienia;
3. Podnieść kwestię, iż w przypadku, gdy strona jest reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika, kwestię uprawdopodobnienia braku winy w uchybieniu należy analizować pod kątem działań, zaniechań lub okoliczności, które związane są z pełnomocnikiem a nie stroną.