

Bogdan Nogalski,

Uniwersytet Gdański

Anna Wójcik-Karpacz,

Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach

Sławomir Podkówka

Politechnika Świętokrzyska w Kielcach

AKTYWNE UCZESTNICTWO PRZEDSIĘBIORCÓW W POSTĘPOWANIU PODATKOWYM JAKO SPOSÓB OGRANICZANIA RYZYKA PODATKOWEGO

1. Wstęp

W działalność gospodarczą wkomponowane jest na stałe¹ ryzyko wynikające z niepewności warunków, w których jest ona realizowana, co oznacza, iż brak jest zarówno teoretycznych, jak i aplikacyjnych narzędzi pozwalających na rozpoznanie wszystkich parametrów tych warunków [Safin 2008, s. 110].

Ryzyko i niepewność są zjawiskami pozostającymi ze sobą w ścisłych relacjach. Niepewność bowiem to stan wiedzy o zjawisku, problemie bądź procesie, którego działanie dotyczy. Odnosi się więc ona do warunków aktywności człowieka, których nie sposób absolutnie precyzyjnie opisać. Tym samym zawiera w sobie pierwiastek ewentualnej niespodzianki, zaskoczenia, wyrażający się w możliwości uzyskania rezultatu najmniej oczekiwanego lub nieoczekiwanego w ogóle. Zatem podjęcie przez przedsiębiorców działania w takich warunkach (niepewności) skutkuje tym, że staje się ono obarczone ryzykiem. Bez niepewności ryzyko nie występuje; jest ono ściśle związane z działaniem lub jego zaniechaniem przez przedsiębiorcę [Safin 2008, s. 110].

¹ Ryzyko jest jedną z immanentnych cech procesu zarządzania organizacją. Por. [Lichtarski 2007, s. 250].

Podejmowanie ryzyka stanowi immanentną cechę przedsiębiorczości, której atrybutami są ponadto innowacyjność i proaktywność, które ujmowane łącznie wyznaczają specyficzną orientację strategiczną prowadzonej przez przedsiębiorcę organizacji [Bratnicki 2008, s. 19]. Stąd też można uznać ryzyko w działalności gospodarczej za fakt obiektywny. Mimo to obszar dopuszczalnego ryzyka jest różny dla każdego przedsiębiorcy, ze względu na różną wartość i różny zakres tego pojęcia dla poszczególnych ludzi. Dlatego oprócz ryzyka obiektywnego, charakterystycznego dla poszczególnych branż, krajów czy regionów, na poziom akceptowanego ryzyka mają wpływ czynniki subiektywne, wyznaczone poziomem skłonności danego człowieka do ryzyka. Jednym z tego rodzaju czynników może być status majątkowy danej osoby. Ludzie biedni, a nawet niektórzy przedstawiciele klasy średniej z reguły unikają ryzyka, bogaci zaś chętniej się z nim mierzą [Bieniok 2008, s. 84].

Przyjmując, że przedsiębiorczość to skłonność do podejmowania sensownego [Strużyna 2004, s. 12] ryzyka i radzenia sobie z niepewnością, twórczego rozwiązywania problemów i budowania więzi społecznych, przywództwa i uczenia się na porażkach [Bratnicki 2008, s. 18], można zaobserwować korelację między intensywnością przedsiębiorczości a poziomem niepewności i ryzyka.

Ryzyka nie można wyeliminować, a racjonalne zachowanie w sytuacji ryzyka, w tym podatkowego, wymaga stosowania środków zabezpieczających przed negatywnymi konsekwencjami jego występowania. Lecz środki te powinny być tak skonstruowane, by ograniczając poziom ryzyka, nie zawężyły możliwości poszukiwania szans i wykorzystywania okazji przez przedsiębiorców.

Celem artykułu jest scharakteryzowanie jednego z instrumentów ograniczania ryzyka podatkowego, którym jest rozprawa podatkowa², o przeprowadzenie której przedsiębiorcy mogą wnioskować od początku 2007 r.³ Możliwość wykorzystania tego instrumentu rozszerza pole wyboru przedsiębiorcy, ograniczając zakres oddziaływania ryzyka, eliminując jego skutki, stwarzając jednocześnie możliwość wykorzystania pozytywnych przejawów występowania ryzyka podatkowego. A jest to tym bardziej istotne, że skutki ryzyka z reguły postrzega się przez pryzmat negatywnych jego konsekwencji w postaci spóźnienia, nieudanego kontraktu czy mniejszego od spodziewanego zysku bądź realizacji mniej korzystnego wariantu działania [Safin 2008, s. 113].

² Przez rozprawę należy rozumieć jawne posiedzenie służące merytorycznemu rozpoznaniu sprawy. Por. [Mala... 2005, s. 509].

³ Rozprawa podatkowa została wprowadzona do postępowania podatkowego Ustawą z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa (O.P.) oraz o zmianie innych ustaw poprzez dodanie do ordynacji podatkowej rozdziału 11a „Rozprawa”. Na podstawie art. 200a tej ustawy organ odwoławczy (jeżeli decyzja w pierwszej instancji została wydana przez naczelnika urzędu skarbowego, to organem odwoławczym jest dyrektor izby skarbowej) przeprowadza w toku postępowania rozprawę.

2. Ryzyko podatkowe – zarys problemu

Zanim rozpoczęte zostaną rozważania dotyczące samego instrumentu, warto najpierw zauważyć, co w istocie stanowi podłoże odczuwanego przez przedsiębiorców ryzyka związanego z ustaleniem ewentualnych zobowiązań podatkowych. Otóż kluczem do ustalenia odpowiedzi na to pytanie jest rozwiązanie przyjęte w polskim systemie podatkowym, w którym dominuje zasada samoobliczenia podatku przez podatnika, a wynika ona wprost z ordynacji podatkowej, wedle której podatnik jest zobowiązany do samodzielnego obliczenia podatku, zadeklarowania go i dokonania wpłaty do właściwego organu podatkowego. Na etapie powstawania zobowiązania podatkowego organ podatkowy zwykle nie monitoruje procesu obliczania podatku. Aktywność aparatu skarbowego rozpoczyna się później, czyli w momencie, gdy zobowiązanie to jest (lub powinno już być) zadeklarowane. Wówczas organ bada prawidłowość owego ustalenia. Wtedy to, jeżeli stwierdzi uchybienia w tym zakresie, stosuje procedury zmierzające do ściągnięcia nie tylko należnego podatku, ale również odsetek za zwłokę i kary wymierzonej w osobę odpowiedzialną za taki stan rzeczy.

W takiej rzeczywistości gospodarczej tym bardziej zachodzi konieczność, by przedsiębiorcy dokonywali nieustannego monitorowania przepisów podatkowych, w których zachodzą częste zmiany. Konsekwencją zaś tej swoistej koncentracji uwagi przedsiębiorców, którą można dostrzec w obszarze prawa podatkowego, może być, zwłaszcza wśród mniejszych przedsiębiorstw, osłabienie ich aktywności w innych sferach otoczenia, w tym także konkurencyjnego. Zagrożenie tą sytuacją jest tym bardziej prawdopodobne, że każda zmiana pojawiająca się w systemie podatkowym powinna być przeanalizowana pod kątem specyfiki działalności przedsiębiorstwa oraz wpływu na proces rozliczeń podatkowych. Oczywiście także inne zmiany w otoczeniu mogące wpłynąć na rozliczenia podatkowe powinny być monitorowane przez przedsiębiorstwo.

Przedsiębiorcy, podejmując decyzje związane z prowadzoną przez nich działalnością gospodarczą, muszą przyjmować aktywną postawę wobec ryzyka i traktować je jako wyzwanie, któremu należy sprostać. Aby dobrze przygotować się na przyjęcie ewentualnych zagrożeń, powinni oni przede wszystkim wiedzieć, skąd można się ich spodziewać i przed czym się bronić. Dlatego przyjmowanie aktywnej postawy wobec ryzyka wymaga od nich umiejętności gromadzenia informacji o ewentualnych zagrożeniach i ich skutkach. I w sytuacji, kiedy owe zagrożenia występują, dzięki posiadanej wiedzy, jaką dysponują, mogą przedstawić swoje stanowisko w zaistniałej sprawie z organem podatkowym.

W tym miejscu trzeba też zaznaczyć, że przedsiębiorcy (podatnicy) zwykli utożsamiać ryzyko podatkowe z możliwością wystąpienia błędu, opóźnienia rozliczeń podatkowych czy też nieprawidłowości narażających podatnika na zaległości podatkowe oraz związane z tym odsetki i ewentualne kary. W istocie jednak źródła tego rodzaju ryzyka mogą być znacznie bardziej złożone. Można je podzielić na

zewewnętrzne, czyli płynące z otoczenia podatnika, oraz wewnętrzne, mające swoje podstawy w organizacji i strukturze przedsiębiorstwa [Grzywacz, Burzacka-Majcher 2007, s. 366].

Tabela 1. Źródła ryzyka podatkowego

| Zewnętrzne źródła ryzyka podatkowego | Wewnętrzne źródła ryzyka podatkowego |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> – niestabilne prawo podatkowe – niejednolita zmieniająca się interpretacja prawa podatkowego* – zmieniające się linie orzecznictwa sądowego – fiskalizm organów skarbowych – zmieniające się otoczenie prawne – zmiany rynkowe | <ul style="list-style-type: none"> – niewystarczające kompetencje pracowników – brak zarządzania wiedzą podatkową pracowników lub niedostateczny jego poziom – brak podziału obowiązków lub niewłaściwie określony podział obowiązków – brak sformalizowanych i precyzyjnych procedur wewnętrznych – brak współpracy w zakresie obiegu dokumentów oraz informacji pomiędzy jednostkami organizacyjnymi przedsiębiorstwa – niedopełnienie wymogów formalnych określonych przepisami prawa podatkowego – ograniczony wpływ działu finansowego na planowanie transakcji i kształt zapisów umów – brak prawidłowo skonstruowanych funkcji podatkowych w systemach finansowo-informatycznych |

* Szerzej na ten temat w [Decyzje... 2008].

Źródło: [Grzywacz, Burzacka-Majcher 2007, s. 366; Decyzje... 2008].

W świetle przedstawionego zestawienia można zauważyć, że do najistotniejszych źródeł zewnętrznych ryzyka podatkowego w Polsce można niewątpliwie zaliczyć wysoki stopień fiskalizmu zarówno organów podatkowych, jak i organów odwoławczych.

3. Rozprawa jako instrument ograniczania ryzyka podatkowego przez przedsiębiorców

Rozprawa podatkowa stanowi istotny element aktywnego uczestnictwa przedsiębiorcy (podatnika) w postępowaniu odwoławczym. Mimo iż na każdym etapie postępowania (zarówno przed organem pierwszej instancji, jak i przed organem odwoławczym) podatnik ma prawo do aktywnego uczestnictwa w postępowaniu, to warto podkreślić, że rozprawa jest dla podatnika bardzo dobrą okazją do wyjaśnienia i wytłumaczenia motywów swego działania, które przez organ pierwszej instancji zostało uznane za nieprawidłowe. Nie bez znaczenia jest fakt, iż podstawowy sposób komunikacji stosowany przez administrację podatkową nie jest podstawowym sposobem komunikacji pomiędzy obywatelami. W codziennych kontaktach pomie-

dzy pracodawcą a pracownikiem, w czasie załatwiania bieżących spraw związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa, przedsiębiorcy częściej i chętniej posługują się mową. Osoby będące stroną postępowania różnią się od siebie pod względem: wieku, wykształcenia, doświadczenia. Przeważnie znają tajniki swej profesji i potrafią je wyjaśnić, ale nie zawsze robią to dobrze w formie pisemnej. Rozprawa daje im możliwość powiedzenia tego, czego na piśmie z różnych powodów nie wyrazili, jest też okazją do wysłuchania przez stronę stanowiska organu pierwszej instancji, zadania pytań co do niezrozumiałych kwestii. Podatnik może wyjaśnić zasadność przeprowadzonych transakcji, dokonanych zapisów, podjętych decyzji.

Warto pamiętać, iż to właśnie podatnik jest tym, który posiada obszerną wiedzę na temat specyfiki prowadzonej przez niego działalności: handlowej, usługowej, produkcyjnej, i ta wiedza przedstawicielom organu podatkowego może być pomocna przy rozstrzygnięciu sprawy.

Właściwie przygotowana i przeprowadzona rozprawa może przynieść korzyści zarówno dla organu rozpatrującego sprawę, jak i dla samego podatnika. Wspomniane korzyści to: łatwiejsze i szybsze ustalenie stanu faktycznego, możliwość wyjaśnienia wszelkich wątpliwości przedstawicieli organu i podatnika, możliwość wytłumaczenia podatnikowi w przystępnej formie planowanego rozstrzygnięcia [Podkówka 2007].

Ostatni z wymienionych elementów (możliwość wytłumaczenia planowanego rozstrzygnięcia) może w istotny sposób wpływać na przyszłe wykonanie decyzji określającej zobowiązanie podatkowe. Bezsporne jest bowiem, iż podatnik chętniej podporządkuje się decyzji, którą rozumie, która wcześniej w przystępnej formie została mu wyjaśniona. Stanowi to realizację zasady przekonania stron, którą należy się kierować w trakcie całego postępowania podatkowego. Regulacja art. 124 O.P. wskazuje, że organy podatkowe powinny wyjaśnić stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwieniu sprawy, aby w miarę możliwości doprowadzić do wykonania przez strony decyzji bez stosowania środków przymusu. Chodzi o to, aby wykazać zasadność podejmowanych czynności dowodowych, jak też przekonać strony do dobrowolnego wykonania wydanej decyzji. Oczywiście odnosi się to przede wszystkim do decyzji, które obciążają podatnika, płatnika, inkasenta [Kosiński 2007, s. 525].

Ów bezpośredni kontakt stron rozprawy może mieć dla nich zarówno pozytywne, jak i negatywne oblicza. Uczestnicy postępowania przestają być dla siebie anonimowi. Obok bezosobowej dokumentacji, spiętej i poukładanej, pojawiają się, wyraziściej niż dotychczas – ludzie. Rozprawa może w niektórych przypadkach ujawnić niedostateczne przygotowanie urzędników w zakresie: prowadzenia ustnych polemik, spontanicznej argumentacji, panowania nad „temperaturą” dyskusji, radzenia sobie ze stresem.

Na rozprawę można spojrzeć jeszcze z innego punktu widzenia, a mianowicie jako na instrument mediacji. Jego zastosowanie stwarza bowiem uczestniczącym w niej stronom możliwość zaprezentowania własnego punktu widzenia danego pro-

blemu podatkowego, co może mieć wpływ na wydanie przez organ skarbowy ostatecznej decyzji w sprawie [Dauter 2007, s. 658].

Z powyżej wskazanych powodów podatnicy powinni możliwie często wnioskować o przeprowadzenie rozprawy, tym bardziej że prowadzenie działalności gospodarczej w Polsce dla większości przedsiębiorców wiąże się z koniecznością stałego monitorowania ryzyka związanego z powstawaniem w sposób niekontrolowany zaległości podatkowych. Nieoczekiwana zaległość podatkowa może dla przedsiębiorstwa mieć negatywne skutki zarówno ekonomiczne, jak i pozaekonomiczne. Ryzyka powstania takiej zaległości nie sposób bowiem wyeliminować z działalności gospodarczej, można natomiast podejmować starania, by je przewidzieć i ograniczyć jego negatywne skutki.

Wydanie przez organ podatkowy decyzji administracyjnej określającej zobowiązanie podatkowe każdorazowo poprzedzone jest postępowaniem podatkowym, w którym przedsiębiorca, zgodnie z przepisami ordynacji podatkowej, może brać czynny udział. Z punktu widzenia interesu przedsiębiorcy istotne jest, aby z przysługującego prawa do udziału w postępowaniu korzystał on w sposób, który pozwoli mu na dialog z organem podatkowym prowadzącym sprawę, mogąc tym samym mieć wpływ na ostatecznie podjęte rozstrzygnięcia w danej sprawie podatkowej.

4. Prawne i organizacyjne aspekty rozprawy podatkowej

Przepisy rozdziału 11a ordynacji określają, w jakich sytuacjach należy przeprowadzić rozprawę oraz jaki ma być jej przebieg.

Zgodnie z przepisem art. 200a rozprawę przeprowadza się:

- z urzędu, jeżeli zachodzi potrzeba wyjaśnienia istotnych okoliczności stanu faktycznego sprawy przy udziale świadków lub biegłych albo w drodze oględzin bądź sprecyzowania argumentacji prawnej prezentowanej przez stronę w toku postępowania,
- na wniosek strony.

Aby doszło do rozprawy z inicjatywy strony, wniosek o taką czynność musi być należycie umotywowany. Strona we wniosku o przeprowadzenie rozprawy winna uzasadnić potrzebę jej przeprowadzenia, wskazać, jakie okoliczności sprawy powinny być wyjaśnione i jakie czynności powinny być dokonane na rozprawie.

Organ odwoławczy może odmówić przeprowadzenia rozprawy, jeżeli przedmiotem rozprawy mają być okoliczności niemające znaczenia dla sprawy albo okoliczności te są wystarczająco potwierdzone innym dowodem.

Zatem to do organu należy decyzja, czy rozprawa zostanie przeprowadzona czy też nie. Mimo wniosku podatnika organ odwoławczy może odmówić przeprowadzenia rozprawy i – wbrew niektórym opiniom – uprawnienie organu do oceny zasadności przeprowadzenia rozprawy nie stanowi ograniczenia praw strony w toku postępowania. Warto bowiem pamiętać, że strona na każdym etapie postępowania, zarówno przed organem pierwszej instancji, jak i przed organem odwoławczym,

ma prawo aktywnie uczestniczyć w postępowaniu. Może przeglądać akta sprawy, składać dowody, żądać przeprowadzenia dowodów. Rozprawa nie jest więc jedyną okazją do wykazania się przez podatnika aktywnością w toku postępowania. Prawo organu do oceny przesłanek uzasadniających przeprowadzenie rozprawy przewidują także przepisy KPA, mające obecnie zastosowanie w sprawach niepodatkowych. Warto w tym miejscu wskazać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie znak IV SA 3717/02, który prawo takie potwierdza [Wyrok...].

Wprawdzie organowi przysługuje prawo do odmowy przeprowadzenia rozprawy, jednak odmowa taka winna być oparta na racjonalnych przesłankach, które podatek winien poddać analizie, a jeśli jest to zasadne, to także krytyce.

O rozprawie organ powinien poinformować strony (doręczyć wezwania) najpóźniej na 7 dni przed jej terminem. Jeżeli przedsiębiorca zamierza w trakcie rozprawy zaprezentować swój punkt widzenia dotyczący zagadnienia będącego przedmiotem postępowania podatkowego w sposób spójny i logiczny, to winien się do tej czynności odpowiednio przygotować. Rodzi się zatem pytanie, na czym takie przygotowania powinny polegać. Każdy podatek, który wiąże nadzieję z rozprawą podatkową, bez względu na to, z czyjej inicjatywy zostanie ona przeprowadzona, powinien przed rozprawą przygotować co najmniej:

- główne tezy swego wystąpienia wraz z ich uzasadnieniem,
- pytania, które chciałby zadać podczas rozprawy przedstawicielom organów podatkowych,
- dowody, których dotychczas nie okazał, a w jego opinii mają znaczenie dla sprawy.

Poza powyższymi elementami podatek winien możliwie szczegółowo przypomnieć sobie stan faktyczny w sprawie, która jest przedmiotem sporu między nim i organem podatkowym, oraz wszelkie fakty, które zarówno bezpośrednio, jak i pośrednio mogą być ze sprawą związane.

Rozprawą kieruje upoważniony do przeprowadzenia rozprawy pracownik organu odwoławczego. Poza pracownikiem organu odwoławczego w czynności tej uczestniczą: strona lub strony postępowania oraz upoważniony pracownik organu pierwszej instancji, od którego decyzji wniesiono odwołanie.

W rozprawie strona ma możliwość aktywnego uczestnictwa, przede wszystkim może składać wyjaśnienia, zgłaszać żądania, propozycje i zarzuty oraz przedstawiać dowody na ich poparcie. Ponadto strona może wypowiadać się co do wyników postępowania dowodowego. Przed rozpoczęciem rozprawy organ odwoławczy zapewne opracuje jej plan. Plan rozprawy musi uwzględniać zarówno realizację założonych przez organ celów, jak i prawo strony do aktywnego uczestnictwa.

W każdym postępowaniu administracyjnym, a postępowanie podatkowe również do takich należy, od dawna stosowana jest zasada pisemności.

Obecnie konieczność stosowania tej zasady w sprawach podatkowych wynika wprost z przepisu art. 126 O.P. Stanowi on, iż sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Stosowanie tej

zasady sprowadza się szczególnie do gromadzenia i utrwalania w ten sposób zarówno wszelkich dowodów, jak i czynności organu.

Wprowadzenie do postępowania odwoławczego rozprawy nie jest odejściem od generalnej zasady pisemności, stanowi jedynie wzbogacenie i uzupełnienie warsztatu organu o nowe narzędzie, którego stosowanie może ułatwić prawidłowe ustalenie stanu faktycznego. Przeprowadzenie ustnej rozprawy winno być udokumentowane zgodnie z zasadą zapisaną w art. 126 O.P., czyli pisemnie [Gumułowicz, Małecki 2000, s. 307].

Z takiej czynności bez wątplenia należy sporządzić zwięzły protokół, mimo że przepisy rozdziału 11a ordynacji nie wskazują wprost na taki obowiązek.

W tym miejscu warto sięgnąć do cytowanego wyżej Rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 1928 r. o postępowaniu administracyjnym, by sprawdzić, jak kwestia dokumentowania rozprawy w tym akcie prawnym została uregulowana. Wiedzy na ten temat dostarcza przepis art. 48 rozporządzenia. Stanowi on, iż urzędnik prowadzący rozprawę ustali jej przebieg i wynik w protokole, dołączając do niego oświadczenia złożone na piśmie.

Przepis ten także dziś jest cenny jako swoista instrukcja postępowania, daje bowiem odpowiedź na pytania: kto ma sporządzić protokół i co ma być w nim zapisane. Jednak w zakresie osoby wyznaczonej do protokołowania wskazane by było, aby rozprawa była protokołowana przez inną osobę niż ta, która kieruje rozprawą, gdyż kierujący musi skupić się na zapewnieniu prawidłowego przebiegu rozprawy. Wszystkie zapisy do protokołu powinny być sporządzane przez protokolanta pod dyktando kierującego. Ważne jest także, aby protokół był gotowy do podpisania przez jego uczestników od razu po zakończeniu rozprawy [Presnarowicz 2007, s. 73-74].

Z punktu widzenia podatnika istotne jest, aby wszystko, co powiedział, o co zapytał i co przedłożył, znalazło odzwierciedlenie w treści protokołu stanowiącego dowód przeprowadzonej rozprawy. Przepisy nie precyzują, w ilu egzemplarzach należy sporządzić protokół i kto ma go otrzymać, jednak dla potrzeb aktywnego uczestnictwa w postępowaniu podatek winien się domagać egzemplarza protokołu i protokół ten powinien mu być wydany.

Koszty postępowania podatkowego co do zasady ponosi skarb państwa, województwo, powiat lub gmina. Wynika to wprost z przepisu art. 264 O.P.

Do kosztów postępowania zalicza się szczególnie:

- koszty podróży i inne należności świadków, biegłych i tłumaczy, ustalone zgodnie z przepisami o należnościach świadków i biegłych w postępowaniu sądowym;
- koszty związane z osobistym stawiennictwem strony, jeżeli postępowanie zostało wszczęte z urzędu albo gdy strona została błędnie wezwana do stawienia się;
- wynagrodzenie przysługujące biegłym i tłumaczom;
- koszty oględzin.

Jeżeli wymienione koszty będą związane z przeprowadzeniem rozprawy, to oczywiście, stosownie do art. 266 § 1 O.P., organ podatkowy obowiązany jest (na żądanie) do ich zwrotu. Żądanie zwrotu poniesionych kosztów podróży należy zgłosić organowi podatkowemu, który prowadzi postępowanie, przed wydaniem decyzji w sprawie, pod rygorem utraty roszczenia.

Jednak przepis art. 267 O.P. przewiduje w niektórych przypadkach obciążenie strony kosztami postępowania. Do takich kosztów należą m.in. koszty stawiennictwa uczestników postępowania na rozprawę, która nie odbyła się w wyniku nieusprawiedliwionego niestawiennictwa strony składającej wniosek o przeprowadzenie rozprawy. W sprawie kosztów postępowania wydaje się postanowienie, na które można złożyć zażalenie.

Strona, składając wniosek o przeprowadzenie rozprawy, nie musi się obawiać konsekwencji finansowych, ponieważ bez względu na przebieg rozprawy i jej wynik koszty związane z rozprawą poniesie organ odwoławczy. Jeśli rozprawa odbywa się na wniosek strony, to strona winna w tej czynności uczestniczyć (co najmniej przez stawiennictwo). W przeciwnym razie koszty poniesione przez organ, w związku z osobistym stawiennictwem pozostałych uczestników, będzie musiała ponieść strona.

5. Zakończenie

Rozprawa, w swej aktualnej konstrukcji prawnej, jest względnie nowym instrumentem ograniczania ryzyka podatkowego w postępowaniu podatkowym, dlatego też jej stosowanie ma charakter niemal incydentalny. W roku 2007 zanotowano jedynie pojedyncze przypadki przeprowadzenia rozpraw podatkowych w poszczególnych izbach skarbowych w kraju. Organy odwoławcze nie widzą jeszcze w rozprawie na tyle skutecznego narzędzia, by stosować je powszechnie w prowadzonych postępowaniach. O rozprawy nie wnioskuje także podatnicy, gdyż przeważnie ich wiedza na temat przebiegu postępowania odwoławczego jest niewystarczająca.

Jednak należy się spodziewać, że o przeprowadzenie rozprawy w przyszłości będą wnioskować ci podatnicy, którzy są reprezentowani przez profesjonalnych pełnomocników – doradców podatkowych. Pojedyncze przypadki już dziś potwierdzają tę tezę. Nie ma w tym nic dziwnego, bowiem rozprawa, poza zaletami wskazanymi w treści niniejszego artykułu, jest także wyśmienitą okazją do zaprezentowania się pełnomocnika przed swym zleceniodawcą. Trudno o lepszą sposobność do wykazania: wnikliwości, nieustępliwości i zaangażowania w sprawę. Tej uwagi w żadnym razie nie należy traktować w kategoriach złośliwości pod adresem pełnomocników. Jest to jedynie stwierdzenie faktu, iż usługobiorca przy wykonywaniu usługi przeważnie stara się utwierdzić usługodawcę w przekonaniu, że pieniądze przeznaczone na zakup usługi zostały wydane właściwie. Przy czym warto dodać, że termin „obsługa prawna” obejmuje ogół czynności polegających na udzielaniu porad praw-

nych, sporządzaniu opinii prawnych, opracowaniu projektów aktów prawnych oraz występowaniu przed urzędami i sądami [Sławik 2007, s. 137].

Dla dobra prowadzonych postępowań organy podatkowe w przyszłości powinny decydować się na zarządzenie rozprawy z urzędu częściej w tych przypadkach, w których strona nie wyznaczyła profesjonalnego pełnomocnika i z własnej inicjatywy, ze względu na brak wiedzy, wniosku o rozprawę nie złoży. Właśnie tym podatnikom, stosując się do zasady prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych, warto wyjaśnić, jak organ postąpi i dlaczego [Mastalski, Zubrzycki 1998, s. 101].

Jednak to przedsiębiorcy powinni mieć świadomość, iż w ich interesie leży aktywne uczestnictwo w postępowaniach w sprawie zobowiązań podatkowych. Uczestnictwo to jest niezwykle istotne nie tylko w postępowaniu przed sądem, ale także wcześniej, przed organami podatkowymi, gdy nie ma jeszcze w obiegu prawnym prawomocnej decyzji, która podlega wykonaniu.

Aktywne uczestnictwo podatnika w postępowaniu podatkowym jest przez organy podatkowe wciąż zbyt słabo propagowane. Z punktu widzenia przedsiębiorców jest to zjawisko niekorzystne, gdyż w konsekwencji, na skutek braku wystarczającej wiedzy np. o specyfice prowadzonej przez podatnika działalności, organ może wydać decyzję, która doprowadzi do: zachwiania płynności finansowej przedsiębiorstwa, wyeliminowania z rynku zamówień publicznych, a nawet do likwidacji działalności gospodarczej. Zagrożenie takie w największym stopniu dotyczy mikro- oraz małych przedsiębiorstw, gdyż właśnie te podmioty nie zawsze mają możliwość korzystania ze stałej pomocy prawnej i często na skutek braku odpowiedniego nadzoru nad postępowaniem administracyjnym w swojej własnej sprawie zbyt późno uświadamiają sobie swe położenie, a tym samym możliwości ograniczenia ryzyka podatkowego. W mniejszym stopniu problem ten dotyka średnich przedsiębiorstw, których sytuacja finansowa pozwala w przypadku wystąpienia problemu na skorzystanie z profesjonalnej obsługi prawnej.

Literatura

- Bieniok H., *Przedsiębiorczość osobista jako źródło pomnażania pieniędzy i bogacenia się*, [w:] K. Jarremczuk (red.), *Uwarunkowania przedsiębiorczości – różnorodność i zmienność*, Wyd. Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej w Tarnobrzegu, Tarnobrzeg 2008.
- Bratnicki M., *Pojmowanie przedsiębiorczości organizacyjnej: analiza teoretyczna*, [w:] J. Pyka (red.), *Metody i narzędzia nowoczesnego zarządzania organizacjami*, TNOiK w Katowicach, Katowice 2008.
- Dauter B. (red.), *Ordynacja podatkowa*, LexisNexis, Warszawa 2007.
- Decyzje nie musiały zgadzać się z interpretacjami*, www.rp.pl z dnia 10.04.2008.
- Grzywacz J., Burżacka-Majcher M., *Możliwości optymalizacji obciążeń podatkowych przez przedsiębiorstwo*, [w:] J. Ostaszewski (red.), *O nowy ład podatkowy w Polsce*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2007.

- Gumułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, Wydawnictwo Ars Boni et Qui, Poznań 2000.
- Kosikowski C., Etel L., *Ordynacja podatkowa*, Wolters Kluwer, Warszawa 2007.
- Lichtarski J. (red.), *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, AE, Wrocław 2007.
- Mała encyklopedia prawa*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2005.
- Mastalski R., Zubrzycki J., *Ordynacja podatkowa*, Unimex, Wrocław 1998.
- Ostaszewski J. (red.), *O nowy ład podatkowy w Polsce*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2007.
- Podkówka S., *Rozprawa jako element postępowania odwoławczego w sprawie podatkowej*, „Świętokrzyska Przedsiębiorczość” 2007 nr 1
- Presnarowicz S., *Rozprawa w postępowaniu podatkowym*, [w:] *Ordynacja podatkowa w praktyce*, Temida 2, Białystok 2007.
- Safin K. (red.), *Zarządzanie małym i średnim przedsiębiorstwem*, AE, Wrocław 2008.
- Sławik K., *Działalność gospodarcza. Kluczowe problemy*, Difin, 2007.
- Strużyna J. (red.), *Przedsiębiorczość organizacyjna*, Wyd. Gnome, Katowice 2004.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie znak IV SA 3717/02.

THE ACTIVE PARTICIPATION OF ENTREPRENEURS IN A TAX PROCEEDING AS A METHOD OF REDUCING TAX RISK

Summary

The purpose of this article is indicating the role of a risk reduction instrument in running a business by entrepreneurs. Frequent changes in tax law are one of the conditions that can lead to disharmony of organization development. This problem especially concerns entrepreneurs running small businesses. The author focuses on the above mentioned problem.