

Wybór formy opodatkowania podatkiem PIT „liniowym” poprzez treść opisu polecenia przelewu

**wyrok NSA z 22.02.2024, II FSK
710/21**

**X TORUŃSKI
PRZEGLĄD ORZECZNICTWA PODATKOWEGO**

Kodeks cywilny – formy oświadczeń woli

Art. 60 [Oświadczenie woli] Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, wola osoby dokonującej czynności prawnej może być wyrażona przez każde zachowanie się tej osoby, które ujawnia jej wolę w sposób dostateczny, w tym również przez ujawnienie tej woli w postaci elektronicznej (oświadczenie woli).

Art. 77'2 [Oświadczenie woli w postaci dokumentu] Do zachowania dokumentowej formy czynności prawnej wystarcza złożenie oświadczenia woli w postaci dokumentu, w sposób umożliwiający ustalenie osoby składającej oświadczenie.

Art. 77'3 [Nośnik informacji jako dokument] Dokumentem jest nośnik informacji umożliwiający zapoznanie się z jej treścią.

Art. 78 [Forma pisemna]

§ 1. Do zachowania pisemnej formy czynności prawnej wystarcza złożenie własnoręcznego podpisu na dokumencie obejmującym treść oświadczenia woli. Do zawarcia umowy wystarcza wymiana dokumentów obejmujących treść oświadczeń woli, z których każdy jest podpisany przez jedną ze stron, lub dokumentów, z których każdy obejmuje treść oświadczenia woli jednej ze stron i jest przez nią podpisany.

Art. 781 [Elektroniczna forma czynności prawnej]

§ 1. Do zachowania elektronicznej formy czynności prawnej wystarcza złożenie oświadczenia woli w postaci elektronicznej i opatrzenie go kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

§ 2. Oświadczenie woli złożone w formie elektronicznej jest równoważne z oświadczeniem woli złożonym w formie pisemnej.

Ordynacja podatkowa– formy pism

Art. 168 [Formy podania]

§ 1. Podania wnosi się na piśmie lub ustnie do protokołu. Podania utrwalone w postaci elektronicznej wnosi się na adres do doręczeń elektronicznych lub za pośrednictwem konta w systemie teleinformatycznym organu podatkowego.

§ 3. Podanie wniesione na piśmie albo ustnie do protokołu powinno być podpisane przez wnoszącego, a protokół ponadto przez pracownika, który go sporządził. Jeżeli podanie wnosi osoba, która nie może lub nie umie złożyć podpisu, podanie lub protokół podpisuje za nią inna osoba przez nią upoważniona, czyniąc o tym wzmiankę obok podpisu.

§ 3a. Podanie wniesione na adres do doręczeń elektronicznych lub za pośrednictwem konta w systemie teleinformatycznym organu podatkowego powinno zawierać dane w ustalonym formacie zawartym we wzorze podania określonym w odrębnych przepisach, jeżeli te przepisy nakazują wnoszenie podań według określonego wzoru.

Ordynacja podatkowa– formy załatwiania spraw

Art. 126 [Dopuszczalne formy załatwiania spraw podatkowych]

§ 1. Sprawy podatkowe załatwiane są na piśmie utrwalonym w postaci papierowej lub elektronicznej, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Pisma utrwalone w postaci papierowej opatruje się podpisem własnoręcznym. Pisma utrwalone w postaci elektronicznej opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym lub kwalifikowaną pieczęcią elektroniczną organu podatkowego ze wskazaniem w treści pisma osoby opatrującej pismo pieczęcią.

§ 4. Pisma kierowane do organów podatkowych mogą być sporządzane na piśmie utrwalonym w postaci papierowej lub elektronicznej. Do opatrywania ich podpisami i pieczęciami stosuje się przepis § 1.

Wybór opodatkowania w ustawie o PIT

- Art. 9a [Sposób opodatkowania]
- 1. Dochody osiągnięte przez podatników ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, są opodatkowane na zasadach określonych w art. 27, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3, chyba że podatnicy złożą właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego sporządzone na piśmie oświadczenie o zastosowaniu opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych określonego w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym.
- 2. Podatnicy mogą wybrać sposób opodatkowania dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej na zasadach określonych w art. 30c. W tym przypadku są obowiązani **do złożenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego sporządzonego na piśmie oświadczenia** o wyborze tego sposobu opodatkowania do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym został osiągnięty pierwszy przychód z tego tytułu w roku podatkowym, albo do końca roku podatkowego, jeżeli pierwszy taki przychód został osiągnięty w grudniu tego roku podatkowego.

wyrok NSA z 22.02.2024, II FSK 710/21

Dla zastosowania liniowej stawki 19% w działalności gospodarczej konieczne zatem jest:

- złożenie organowi podatkowemu oświadczenia woli o wyborze tego sposobu opodatkowania,
- sporządzenie tego oświadczenia na piśmie,
- zachowanie terminu do jego złożenia.

W myśl art. 60 k.c. z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, wola osoby dokonującej czynności prawnej może być wyrażona przez każde zachowanie się tej osoby, które ujawnia jej wolę w sposób dostateczny, w tym również przez ujawnienie tej woli w postaci elektronicznej...

W rozpoznawanej sprawie Skarżący złożył w tytule przelewu oświadczenie woli, zgodnie z którym jego wpłatę należy zarachować na podatek liniowy. Interpretacja jego oświadczenia woli nie pozostawia wątpliwości, że dokonał wyboru formy opodatkowania

Naczelny Sąd Administracyjny nie podziela poglądu Sądu pierwszej instancji o możliwości zastosowania w sprawie art. 168 o.p. Jest to przepis dotyczący podań wnoszonych do organu podatkowego.

Odmienne o oświadczeniu II FSK 1080/14

„Z powołanych wyżej przepisów (tj. art. 9a ust. u.p.d.o.f. i art. 9 u.z.p.d.o.f.) wynika, że jedynym wymogiem formalnym składanego przez podatnika oświadczenia o wyborze opodatkowania ryczałtem jest forma pisemna tego oświadczenia, a to oznacza, że nie można złożyć tego oświadczenia organowi podatkowemu ustnie do protokołu. Interpretowane przepisy wskazują również, że powyższe oświadczenie jest pismem kierowanym do naczelnika urzędu skarbowego i jako takie powinno spełniać wymogi określone dla podania w przepisach Ordynacji podatkowej. Stosownie do art. 168 § 2 o.p. pismo powinno zawierać treść żądania, wskazanie osoby od której pochodzi, oraz jej adres (miejsce zamieszkania lub pobytu, siedziby albo miejsce prowadzenia działalności), a także powinno być podpisane przez wnoszącego.”

linia orzecznicza czy wyrok jednostkowy

I SA/GI 411/24 – Wyrok WSA w Gliwicach z 2024-10-15

„Tym samym, nie powinno być przeszkód, aby uznać za skuteczne i złożone w terminie oświadczenie skarżącego o wyborze formy opodatkowania w formie przelewów na poczet zaliczek od podatku dochodowego tytułem podatku liniowego.”

I SA/Bd 552/24 – Wyrok WSA w Bydgoszczy z 2024-10-08

„...trudne do zaakceptowania jest stanowisko NSA, iż prawnie relewantne jest oświadczenie woli złożone w tytule przelewu przez podmiot zlecający przelew. Zawarcie oświadczenia o wyborze formy opodatkowania wyłącznie w treści polecenia przelewu (opisie/tytuł przelewu) nie wypełnia zdaniem tut. Sądu przesłanki skierowania oświadczenia do naczelnika urzędu skarbowego. Brak jest również przepisu prawa, który uzasadniałby zastosowanie tego dodatkowego sposobu doręczenia naczelnikowi urzędu skarbowego oświadczenia przedsiębiorcy.”

Konsekwencje praktyczne

- Zastosowanie w przypadku innych oświadczeń, zawiadomień czy informacji kierowanych do organu podatkowego
- Brak możliwości zastosowania art. 168 i 169 OP a braki formalne oświadczeń o wyborze formy opodatkowania (podpis, dane podatnika itp.)
- Ustalenie terminu „złożenia” oświadczenia
- Konsekwencje błędnego opisanie polecenia przelewu niezgodnie z wybraną formą tradycyjnym pismem
- Czy jest możliwe ustawowe wskazania wyboru formy opodatkowania w PIT poprzez przelew nie tylko w przypadku najmu, ale w każdym innym przypadku

Dziękuję za uwagę

Emil Chojnacki
Zastępca Dyrektora Departament
Systemu Podatkowego MF

Toruń, marzec 2025