

Po zapoznaniu się z treścią przedstawionego zapytania prawnego, opisanym w nim stanem faktycznym oraz załączonymi dokumentami w sprawie dokonania modyfikacji tytułów wykonawczych wystawionych na zaległości w zryczałtowanym podatku dochodowym za poszczególne miesiące 2002r i 2003r wobec podatnika oraz czy po modyfikacji tytułów wykonawczych można nadal egzekwować zobowiązania z przedmiotu hipoteki, czy też zobowiązania za 2002 i 2003r przedawniły się, wyjaśniam co następuje:

Z przedmiotowej sprawy wynika, że podatnik w 2002r i 2003r opłacał podatek dochodowy na zasadach wynikających z ustawy z dnia 20.11.1998r o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U.98.144.930 z późn.zm.).

Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że tut. Organ podatkowy wydał decyzje podatkowe z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za okres:

- 2002r - decyzja z dnia .2009r Nr I - określająca wysokość zobowiązania w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych w kwocie
- 2003r - decyzja z dnia .2009r Nr - określająca wysokość zobowiązania w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych w kwocie zł.

Jednak wcześniej:

- 1) za okres od 01.2003r do 03/2003 wydano decyzję określającą wysokość zobowiązania z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (decyzja z dnia 3 Nr) oraz
- 2) za okres od 04.2003 do 08.2003 decyzję określającą wysokość zobowiązania z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (decyzja z dnia r Nr

Z załączonych akt wymiarowych wynika ponadto, że .2011r wydane zostały decyzje odsetkowe z tytułu niezapłaconego w terminie zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów ewidencjonowanych za poszczególne miesiące 2002 i 2003r.

W tak przedstawionym stanie sprawy powstała wątpliwość związana z prawną dopuszczalnością modyfikacji tytułów wykonawczych wystawionych na poszczególne miesięczne należności w zryczałtowanym podatku dochodowym, w sytuacji gdy nie zostały wystawione tytuły wykonawcze na zobowiązania roczne w tym podatku za 2002r i 2003r oraz dokonano wpisów hipoteki przymusowej na podstawie tytułów wystawionych na okresy miesięczne.

Z udzielonych wyjaśnień i na podstawie akt egzekucyjnych ustalono, że na zobowiązania w zryczałtowanym podatku dochodowym za okres 04/2002 i 06/2002 zostały w dniu 2003r wystawione dwa tytuły wykonawcze (na podstawie zeznania PIT-28), odpowiednio o nr:

- na kwotę zł;
- na kwotę zł.

Natomiast na zobowiązania za 2003r wystawiono tytuły wykonawcze:

- o numerach S z dnia .2003r na podstawie decyzji z dnia (dot. okresów od 01 do 03/2003);
- nr a na podstawie decyzji z dnia r Nr (dot. okresów 04, 05, 06, 07/2003);
- o numerach 4 z dnia 4r na podstawie zeznania PIT-28 (dot. okresów 09, 10, 11 i 12/2004).

Zgodnie z art.21 ust.1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym ..., podatnicy są obowiązani za każdy miesiąc obliczać ryczałt od przychodów ewidencjonowanych i wpłacać go na rachunek urzędu skarbowego w terminie do dnia 20 następnego miesiąca, a za miesiąc grudzień - w terminie złożenia zeznania.

W oparciu o ust.2 pkt 2) powołanego artykułu, podatnicy są obowiązani złożyć w urzędzie skarbowym zeznanie według ustalonego wzoru o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych - w terminie do dnia 31 stycznia następnego roku.

Przy obliczaniu ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych za poszczególne miesiące podatnicy mogą uwzględniać odliczenia i obniżki, o których mowa w art. 11 i Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych wynikający z zeznania jest podatkiem należnym za dany rok podatkowy, chyba że naczelnik urzędu skarbowego wyda decyzję, w której określi inną wysokość podatku. W razie niezłożenia zeznania o wysokości osiągniętego przychodu, dokonanych odliczeniach i kwocie należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, naczelnik urzędu skarbowego, wyda decyzję określającą wysokość zobowiązania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych.

Z przytoczonych przepisów wynika, że ryczałt jest podatkiem, a nie zaliczką na podatek. Świadczy o tym chociażby fakt, iż w odróżnieniu od podatku dochodowego płaconego na zasadach ogólnych, ustawa w tym przypadku nie wprowadza terminu zapłaty podatku po zakończeniu roku podatkowego. Tylko ryczałt za miesiąc grudzień płatny jest w terminie złożenia zeznania czyli do końca stycznia roku następnego.

Ryczałt nie zapłacony w terminach płatności za poszczególne miesiące staje się zaległością podatkową od której naliczane są odsetki za zwłokę. W wyroku z dnia 12.10.2007r sygn.akt: I są/Lu 458/07, WSA w Lublinie zajął stanowisko, że terminy płatności podatku zryczałtowanego nie dają podstaw do twierdzenia, że płacona w tych terminach należność stanowi rodzaj miesięcznej zaliczki. Ustawa z 1998r o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne nie posługuje się pojęciem zaliczki przy płatności podatku. Przewiduje obowiązek zapłaty podatku za każdy miesiąc. Podobnie WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 28.07.2009r sygn.akt: I są/Gl 915/08 zajął stanowisko, że zryczałtowany podatek dochodowy od przychodów nie zapłacony w terminach wskazanych w art.21 ust.1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym ... staje się zaległością podatkową art.51 par.1 O.p., od której naliczane są odsetki za zwłokę – art.53 par.1 O.p. Podatek ten, mimo że jest płacony za okresy miesięczne, to jednocześnie jest podatkiem rocznym.

W mojej ocenie istnieją daleko idące różnice pomiędzy miesięczną zaliczką na podatek dochodowy a płaconym miesięcznie zryczałtowanym podatkiem dochodowym i pomimo że do kwestii naliczania odsetek, do ryczałtu znajduje odpowiednio zastosowanie art.53a O.p., nie oznacza to że podatek płacony w formie ryczałtu jest zaliczką.

Zgodnie z par.9 ust.1b rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22.11.2001r w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U.01.137.1541 z późn.zm.) jeżeli w trakcie postępowania egzekucyjnego zostanie wydane orzeczenie określające lub ustalające inną wysokość należności pieniężnej niż objęta tytułem wykonawczym, wierzyciel niezwłocznie aktualizuje tytuł wykonawczy w ten sposób, że wypełnia pierwszą stronę druku tytułu wykonawczego, a drugą stronę opatruje pieczęcią urzędową oraz podpisem i pieczęcią upoważnionej osoby. Dwa egzemplarze tych stron, oznaczone wyrazem "aktualizacja", wierzyciel przesyła organowi prowadzącemu egzekucję.

W tak przedstawionym stanie faktycznym i prawnym, według mojej opinii nie zachodzą podstawy do modyfikacji tytułów wykonawczych. Po pierwsze dlatego, że tytuły wystawiono w oparciu o decyzje podatkowe które nie zostały zmienione (można rozważać, czy organ podatkowy wydając decyzje za cały 2003r mógł wydać ją w sytuacji gdy wcześniej wydano decyzje na okresy od 01 do 03/2003 i 04 do 08/2003r) oraz w oparciu o złożone przez podatnika zeznania PIT-28, a po drugie

go na
n - w
dzie
ości
nia
y
v

nie zachodzą wskazane w przepisach prawa okoliczności dopuszczające modyfikację wcześniej wystawionych tytułów wykonawczych.

Nadmienić należy, że Przy tak przyjętym stanowisku terminy przedawnienia, dla ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych za okres:

- od 01 do 11/2002r bieg terminu przedawnienia rozpoczął się 31.12.2002r za 12/2002r – 31.12.2003r;
- od 01/2003 do 11/2003 – bieg terminu przedawnienia rozpoczął się 31.12.2003r, za 12/2003 – 31.12.2004r.

Częstochowa, dnia 2011-07-01

Kamień Krakowian
ruchomości
Nr RP/CP/G-365/96