

Czy błąd organu podatkowego jest karą dla obywatela? Tryby nadzwyczajne wzruszenia decyzji ostatecznej w praktyce

Can the misstatement by the tax authority constitute a penalty for the citizen? Extraordinary procedures for revising final decisions in practice

Marcin Świdorski

Magister, Uniwersytet Warszawski

Streszczenie

W niniejszej pracy dokonano analizy relacji między podatnikami a organami podatkowymi. Zwrócono uwagę na tryby nadzwyczajnego wzruszenia decyzji ostatecznych oraz decyzje podejmowane przez organy podatkowe w takich przypadkach. Autor omawia obowiązujące przepisy prawa krajowego i wyciąga z nich wnioski dotyczące ewentualnych zmian legislacyjnych. Na podstawie przykładów z praktyki stara się wyjaśnić ramy prawne i proceduralne regulujące te relacje. Podkreśla przy tym konieczność zapewnienia podatnikowi pełni praw przysługujących mu w systemie norm podatkowych. Ponadto analizowany jest dorobek orzeczniczy – porównano praktykę sądową w sprawach opartych na trybach nadzwyczajnych, wywodzących się z ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego¹, z praktyką obecną w sprawach podatkowych.

Słowa kluczowe: podatnicy, organy podatkowe, tryby nadzwyczajne, decyzje ostateczne, legislacja podatkowa, normy podatkowe, praktyka sądowa.

Abstract

In this thesis, an analysis of the relations between taxpayers and tax authorities is conducted, with a focus on extraordinary means of challenging final decisions and the decisions made by tax authorities in such cases. The author discusses the applicable provisions of national law and draws conclusions for potential legislative changes. Through practical examples, the article seeks to elucidate the legal and procedural frameworks governing these relations, emphasizing the necessity of ensuring taxpayers rights within the tax norm system. Furthermore, case law is considered, comparing judicial practice in cases based on extraordinary procedures stemming from the Code of Administrative Procedure [Kodeks postępowania administracyjnego] with that in tax-related matters.

Keywords: taxpayers, tax authorities, extraordinary procedures, final decisions, tax legislation, tax norms, judicial practice.

1. WPROWADZENIE

Art. 128 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa² wprowadza zasadę trwałości ostatecznych decyzji podatkowych. Jednocześnie umożliwia uchylenie, zmianę, stwierdzenie nieważności oraz wznowienie postępowania jedynie w przypadkach przewidzianych przez tę ustawę oraz inne ustawy podatkowe.

Podobną regulację zawiera również art. 16 k.p.a. Zgodnie z tym aktem prawnym decyzjami ostatecznymi są decyzje, od których nie służy odwołanie w administracyjnym toku instancji lub wnioski o ponowne rozpatrzenie sprawy, a uchylenie, zmiana, stwierdzenie nieważności i wznowienie postę-

powania może nastąpić wyłącznie w przypadkach przewidzianych w tym kodeksie bądź ustawach szczególnych.

Tryby nadzwyczajne uregulowane zostały w art. 240-256 o.p. oraz art. 145-163a k.p.a.

Decyzja staje się ostateczna po pierwsze wtedy, gdy strona nie złożyła w terminie odwołania, a po drugie w wyniku wydania decyzji przez organ drugiej instancji w toku postępowania odwoławczego. W doktrynie podkreśla się, że możliwość podważenia ostatecznej decyzji „narusza ład systemu prawnego” jako odstępstwo od zasady dwuinstancyjności postępowania podatkowego (art. 127 o.p.) oraz wspomnianą zasadę trwałości ostatecznych decyzji podatko-

wych³. Ustawodawca jednak dopuszcza w konkretnych, enumeratywnie wymienionych w ustawie przypadkach wzruszenie podatkowych decyzji ostatecznych przy pomocy trybów nadzwyczajnych, takich jak:

- 1) wznowienie postępowania podatkowego,
- 2) stwierdzenie nieważności decyzji,
- 3) uchylenie lub zmiana decyzji ostatecznej.

2. WZNOWIENIE POSTĘPOWANIA PODATKOWEGO

Istotą wznowienia postępowania podatkowego jest „ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją ostateczną z tego powodu, że postępowanie poprzedzające tę decyzję było w sposób kwalifikowany wadliwe”⁴. Przesłanki wznowienia postępowania podatkowego są enumeratywnie wymienione w art. 240 § 1 o.p. i dotyczą wyłącznie wad postępowania podatkowego poprzedzającego wydanie kwestionowanej decyzji. Przesłanki wznowienia muszą być interpretowane zgodnie z zasadami formalizmu i rygoryzmu, nie mogą być interpretowane rozszerzająco⁵. Przepisy określają organ właściwy w sprawie wznowienia postępowania (art. 244 o.p.).

3. STWIERDZENIE NIEWAŻNOŚCI DECYZJI

Stwierdzenie nieważności decyzji dotyczy – w odróżnieniu od wznowienia postępowania podatkowego – wad decyzji, tj. skutków prawnych, które pociąga za sobą błędnie wydana decyzja, a także samej treści decyzji. Tryb ten nie służy do eliminacji wad postępowania podatkowego. Skutkiem stwierdzenia nieważności decyzji jest usunięcie jej skutków *ex tunc*⁶. Ustawa – mimo niezdefiniowania pojęcia „nieważności” – enumeratywnie wymienia przyczyny powstania takiej wady (art. 247 § 1 o.p.).

Kolejną różnicą między stwierdzeniem nieważności decyzji a wznowieniem postępowania podatkowego jest sposób prowadzenia sprawy w trybie nadzwyczajnym. O ile w trakcie wznowienia postępowania bada się sprawę, tj. merytorycznie powraca się do zamkniętego wcześniej postępowania podatkowego, o tyle stwierdzenie nieważności decyzji to tryb, w którym nie przeprowadza się merytorycznego rozpoznania sprawy co do jej istoty, a w nowym postępowaniu stwierdza się o istnieniu bądź nie kwalifikowanych wad wcześniej wydanej decyzji podatkowej. Organ nie posiada również tzw. luzu decyzyjnego, a jego rolą jest jedynie pozytywna lub negatywna odpowiedź na pytanie, czy organ podatkowy popełnił jeden z wymienionych w ustawie błędów przy wydawaniu decyzji⁷.

Omawiane postępowanie może być wszczęte z urzędu bądź na wniosek. Negatywną przesłanką do wszczęcia postępowania w sprawie stwierdzenia nieważności decyzji jest upływ 5 lat od dnia doręczenia stronie kwestionowanej decyzji.

4. UCHYLENIE LUB ZMIANA DECYZJI OSTATECZNEJ

Podstawą do uchylenia bądź zmiany decyzji ostatecznej, na mocy której strona **nie nabyła** prawa, są nieostre⁸ przesłanki interesu publicznego i ważnego interesu podatnika (art. 253 o.p.). Podstawą do uchylenia bądź zmiany decyzji ostatecznej, na mocy której strona **nabyła** prawo, są natomiast również nieostre przesłanki interesu publicznego oraz

ważnego interesu strony, przy czym zgoda strony w tym przypadku jest obligatoryjna (art. 253a o.p.).

Analiza porównawcza tych dwóch przepisów pozwala na stwierdzenie, że w przypadku decyzji, na mocy których strona nie nabywa prawa, wyłączone spod ochrony są takie podmioty, jak płatnik, inkasent, następca prawny, osoba trzecia. Decyzja o uchyleniu bądź zmianie decyzji ostatecznej ma zgodnie z literalną wykładnią tych uregulowań charakter uznaniowy. Konsekwencjami tego są również wyłączna właściwość organu wydającego kwestionowaną przez stronę decyzję (co zostało wprowadzone dopiero wraz z nowelizacją Ordynacji podatkowej obowiązującą od dnia 1 stycznia 2003 r.⁹) oraz brak możliwości zmiany bądź uchylenia decyzji ostatecznej przez samorządowe kolegium odwoławcze (co realizuje zasadę samodzielności jednostki samorządu terytorialnego w sprawach podatkowych, wynikającą z art. 168 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.¹⁰). Podobnie jak w przypadku stwierdzenia nieważności decyzji w ramach tego trybu nadzwyczajnego dochodzi do wszczęcia nowego postępowania, a wydanie decyzji w sprawie uchylenia bądź zmiany decyzji ostatecznej nie jest możliwe po upływie 5-letniego terminu od dnia doręczenia stronie kwestionowanej decyzji (art. 253 § 1 o.p.).

Należy również zaznaczyć, że szczególnym trybem postępowania z podatkowymi decyzjami ostatecznymi jest stwierdzenie ich wygaśnięcia. Tryb ten jednak z uwagi na niewymienienie go w art. 128 o.p., stwierdzanie owego wygaśnięcia wyłącznie w przypadku bezprzedmiotowości lub niecelowości (brak spełnienia warunków przez stronę bądź zmiana stanu faktycznego) oraz możliwość zastosowania również do nieostatecznych decyzji podatkowych¹¹ nie będzie przedmiotem dalszych rozważań¹².

Trzeba również zaznaczyć, że powyższy katalog trybów nadzwyczajnych, wymienionych w Ordynacji podatkowej, nie jest wyczerpujący. W opinii autora jednak pozostałe tryby należy uznać za *lex specialis* względem omówionych trybów. Przykładem takiego trybu nadzwyczajnego jest przykładowo przewidziana w art. 14e o.p. możliwość zmiany, uchylenia bądź stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji indywidualnej.

Przepisy innych ustaw również zezwalają na rewizję przez organ podatkowy (i nie tylko) decyzji ostatecznych. Jako przykład można wymienić art. 54 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹³, który stanowi, że w przypadku skargi strony na działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie sprawy organ jest kompetentny w zakresie swojej właściwości do uwzględnienia w całości skargi. W efekcie organ jest, po uwzględnieniu skargi strony, zobowiązany do wydania nowej decyzji¹⁴.

Tryby nadzwyczajne zostały uchwalone w tekście pierwotnym Ordynacji podatkowej¹⁵. Nie oznacza to jednak, że podatnik nie mógł wcześniej skorzystać z prawa do wzruszenia decyzji ostatecznej. Takie wznowienie postępowania bądź postępowanie było prowadzone na podstawie przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego do wejścia w życie Ordynacji podatkowej, tj. do dnia 1 stycznia 1998 r.¹⁶

W dalszej części artykułu autor przedstawi wybrane problemy dotyczące instytucji trybów nadzwyczajnych w przepisach podatkowych.

5. PRZEDAWNIE NIE PRAWA DO STWIERDZENIA NIEWAŻNOŚCI DECYZJI – PUŁAPKA ANALOGII DO PRZEDAWNIE NIA ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO?

Przedawnienie zobowiązania podatkowego następuje co do zasady wraz z upływem 5 lat od końca roku podatkowego, w którym upłynął termin płatności podatku (art. 70 o.p.). Strona ma prawo do wniesienia wniosku o stwierdzenie nieważności decyzji ostatecznej bądź uchylenie lub zmianę decyzji ostatecznej w terminie 5 lat (art. 249 § 1 pkt 1 i art. 256 § 1 o.p.). Regulacje te wydają się zapewniać pewną symetrię między uprawnieniami organu podatkowego i stronami postępowania podatkowego. Tak jednak nie jest.

Po pierwsze, należy zauważyć, że termin dla organu podatkowego zaczyna biec wraz z końcem roku podatkowego w którym upłynął termin płatności podatku. Powoduje to, że w niektórych wypadkach organ będzie miał prawie 6 lat na podjęcie decyzji w sprawie. W przypadku podatków rocznych, w których występuje obowiązek płatności zaliczki, organ podatkowy może również dokonać kontroli oraz wszczynać postępowanie względem zaliczek. W rzeczywistości będzie miał prawo do kontroli danego zobowiązania w zakresie np. podatków dochodowych w pewnej części przez niespełna 7 lat. Dla podatnika termin ten będzie wynosić jednak równo 5 lat, w każdej sytuacji.

Po drugie, podatnik nie dysponuje żadną możliwością wstrzymania biegu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w odróżnieniu od organu podatkowego, który prawie że dowolnie może korzystać z narzędzi przewidzianych w art. 70 § 6 o.p. (opinia autora).

Jednocześnie należy zauważyć, że termin na stwierdzenie nieważności decyzji nie jest analogiczny na gruncie Kodeksu postępowania administracyjnego. Zgodnie z art. 156 § 2 k.p.a. nie stwierdza się nieważności decyzji, jeśli od dnia jej doręczenia lub ogłoszenia upłynęło 10 lat.

Kiedy rozważa się celowość tego rozwiązania, zauważyć należy, że ograniczenie terminu na uznanie decyzji za nieważną może odgrywać ważną rolę w postępowaniu administracyjnym. Pewność co do niewzruszalności decyzji z zakresu przykładowo pozwoleń na budowę, wydania zezwolenia bądź koncesji czy uznania za obywatela to wartość, którą bez wątplenia należy chronić. Co jednak stanowi wartość tak istotną w prawie podatkowym, że należy ją chronić z dwa razy większym rygoryzmem. Pewność dochodu budżetowego?

W opinii autora prawo do żądania stwierdzenia nieważności decyzji ostatecznych (a także do żądania uchylenia bądź zmiany decyzji ostatecznych) nie powinno być ograniczone czasowo, gdyż żaden interes Skarbu Państwa nie powinien legitymizować bezprawia czy błędów organów podatkowych.

6. OKOLICZNOŚĆ LUB DOWÓD ZNANY PODATNIKOWI A NIEZNANY ORGANOWI PODATKOWEMU – ROZBIEŻNOŚCI W ZAKRESIE WYKŁADNI

Ordynacja podatkowa stanowi, że w sprawie zakończonej decyzją ostateczną wznawia się postępowanie m.in. wtedy, gdy wyjdą na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne lub nowe dowody istniejące w dniu wydania decyzji,

nieznane organowi, który wydał decyzję (art. 240 § 1 pkt 5 o.p.). Jednocześnie ustawa ta nie precyzuje, czym nowe dowody są. Analiza orzecznictwa pozwala na stwierdzenie, że istnieją dwie przeciwne linie orzecznicze w tym zakresie:

- 1) niedopuszczalne jest wznowienie postępowania podatkowego, jeśli nowe okoliczności lub dowody były znane stronie¹⁷;
- 2) dopuszczalne jest wznowienie postępowania podatkowego, jeśli nowe okoliczności były znane stronie¹⁸.

Wydaje się, że przyjęcie zasady z pkt 1 byłoby krzywdzące dla strony postępowania, która zgodnie z zasadą czynnego udziału strony w postępowaniu podatkowym ma prawo, lecz nie obowiązek uczestniczyć w postępowaniu podatkowym (chyba że ustawa przenosi na stronę ciężar dowodu). Przyjęcie zasady, że to strona ma dostarczyć organowi podatkowemu wszystkie znane jej dowody oraz wskazać wszelkie okoliczności danej sprawy, jest niedopuszczalne, równie niedopuszczalne wydaje się więc przyjęcie zasady, że fakty i dowody znane stronie, lecz nieznanie organowi podatkowemu, nie mogą stanowić przesłanki do wznowienia postępowania podatkowego. Równocześnie jednak przyjęcie zasady z pkt 2 stwarza zagrożenie, że strona postępowania, która będzie niezadowolona z wydanej decyzji, a która będzie dysponować wystarczającą ilością nowych, nieznanymi organowi faktów lub dowodów, będzie mogła wielokrotnie wznawiać postępowanie podatkowe, co będzie w opinii autora naruszało zasadę trwałości decyzji ostatecznych. Tym samym autor postuluje wprowadzenie takiego rozwiązania legislacyjnego, które nie nałoży obowiązku wyczerpania materiału dowodowego przez stronę, ale równocześnie będzie zapobiegać obstrukcji postępowania podatkowego lub w praktyce nieskończonemu wznawianiu postępowania.

7. CZY WYŁĄCZNA OCHRONA PODATNIKA BYŁA ZAMIAREM USTAWODAWCY?

Analiza art. 253 § 1 i art. 253a § 1 o.p. pozwala na dostrzeżenie różnicy między podmiotami uprawnionymi do ochrony. W przypadku decyzji ostatecznych, na mocy których strona nie nabyła prawa, zmiany bądź uchyleniu może podlegać decyzja ostateczna, jeśli przemawia za tym ważny interes **podatnika**. Z kolei w przypadku decyzji ostatecznych, na mocy których strona prawo nabyła, będzie to odpowiednio ważny interes **strony**.

Pierwszy z omawianych przepisów został uchwalony w tekście pierwotnym Ordynacji podatkowej i był nowelizowany tylko jeden raz – w 2003 r.¹⁹ (uniemożliwienie organowi wyższego rzędu uchylenia lub zmiany decyzji oraz derogacja § 2 wyłączonego zastosowanie przepisu do decyzji ustalających i określających zobowiązanie podatkowe oraz o odpowiedzialności podatkowej płatników, inkasentów i osób trzecich). Treść art. 253 § 2 o.p., obowiązująca do 2003 r., pozwala jednak na stwierdzenie, że intencją ustawodawcy było umożliwienie uchylenia bądź zmiany decyzji ostatecznej także wobec innych niż podatnik podmiotów będących stroną decyzji z uwagi na ich ważny interes. Niepotrzebne byłoby wszakże wyłączenie stosowania § 1 do decyzji wydanych w sprawach odpowiedzialności podatkowej płatników, inkasentów i osób trzecich, jeśli § 1 wyłączałby jego zastosowanie do wszelkich decyzji wydanych w stosunku do tych podmiotów, co jednak

miało miejsce przez 5 lat obowiązywania Ordynacji podatkowej. Pomimo upływu czasu i ustanowienia ze skutkiem od 2003 r. art. 253a wprowadzającego termin „ważny interes strony” ustawodawca do dziś nie zdecydował się na zmianę art. 153 § 1, co może prowadzić do wniosku, że zamierzeniem ustawodawcy jest nieuwzględnienie ważnego interesu podmiotów innych niż podatnik w przypadku decyzji, na mocy których strona nie nabyła prawa. Czy taki był jednak prawdziwy zamiar ustawodawcy?

8. RAŻĄCE NARUSZENIE PRAWA W KONTEKŚCIE STWIERDZENIA NIEWAŻNOŚCI DECYZJI – CZYM JEST I CZY AKTUALNA WYKŁADNIA JEST PRAWIDŁOWA?

Analiza najnowszego orzecznictwa pozwala na stwierdzenie, że „rażące naruszenie prawa zachodzi wtedy, gdy istnieje oczywista sprzeczność pomiędzy treścią przepisu a rozstrzygnięciem objętym decyzją”²⁰. Ponadto wykluczone jest uznanie za rażące naruszenie prawa wydania decyzji przez organ przy zastosowaniu dowolnej interpretacji spośród wielu prezentowanych w orzecznictwie i doktrynie²¹ czy wydania decyzji w sytuacji „wyraźnego sporu w judykaturze”²². Kolejne wykluczenie dotyczy sytuacji, w których niewystarczająca jest wykładnia językowa do odkodowania normy prawnej – zgodnie z orzecznictwem tu również nie może być mowy o rażącym naruszeniu prawa²³.

Nie jest to jednak jedyny pogląd, który występował w judykaturze. Jako przykład można podać stanowisko, że „za «rażące» uznać należy mianowicie takie naruszenie prawa, w wyniku którego powstają skutki niemożliwe do zaakceptowania z punktu widzenia praworządności. Nie ma tu natomiast rozstrzygającego znaczenia ani oczywistość naruszenia określonego przepisu, ani nawet charakter przepisu, który został naruszony”²⁴. Podczas, gdy we „współczesnym orzecznictwie” dostrzegamy próby uporczywego trzymania się słownikowego rozumienia słowa „rażący” jako „rzucający się w oczy”, „wyraźny”²⁵, skład orzekający w wyroku z 1984 r. odniósł się do praworządności i konsekwencji wydania decyzji. Czy aktualna wykładnia jest prawidłowa? Nie wiem. Wydaje się jednak, że sędzia, wydając wyrok, powinien częściej analizować tekst ustawy zasadniczej niż słownik języka polskiego.

9. PODSUMOWANIE

Tryby nadzwyczajne wzruszenia decyzji ostatecznych mają na celu korygowanie błędów organów podatkowych, praktyka ich stosowania budzi jednak pewne zastrzeżenia i wątpliwości. Wiele decyzji organów i sądów administracyjnych w tych sprawach cechuje się brakiem jednolitości, co prowadzi do niepewności prawnej dla strony postępowania. Zbyt często organy podatkowe i sądy wykazują tendencję do interpretowania przepisów na niekorzyść podatników, co może być postrzegane jako kara dla obywatela za błędy organu czy próby legitymizowania „ustawowego bezprawia”. Niespójność orzecznictwa i brak klarownych wytycznych dodatkowo komplikują sytuację, obniżają bowiem zaufanie stron postępowania do systemu prawa podatkowego i mogą skłaniać obywateli do przyjęcia biernej postawy wobec działań organów skarbowych. Tym samym autor postuluje wprowadzenie zmian

w orzecznictwie lub legislacji, które urealnią ochronę przyznanej stronie postępowania podatkowego przez ustawodawcę. Z uwagi na ingerencyjny charakter prawa podatkowego niedopuszczalne jest obciążanie strony skutkami błędów organów podatkowych. Tylko takie rozwiązanie stanowiłoby realizację zasady praworządności, legalizmu i prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie.

Przypisy

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 572, dalej: „Kodeks postępowania administracyjnego” lub „k.p.a.”.
- 2 Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej: „Ordynacja podatkowa” lub „o.p.”.
- 3 S. Presnarowicz, w: *Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120-344. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2024, art. 240.
- 4 J. Zimmerman, *Postępowanie podatkowe*, Toruń 1998, s. 318.
- 5 A. Bartosiewicz, *Wyjście na jaw nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów jako przesłanka wznowienia postępowania*, ABC.
- 6 Np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 13 grudnia 2017 r., II FSK 2920/15, LEX nr 2435570.
- 7 K. Teszner, w: *Ordynacja podatkowa. Tom II...*, dz. cyt., art. 247.
- 8 Więcej na temat przesłanek zob. np. wyrok NSA z dnia 4 marca 2015 r., I GSK 1467/14, LEX nr 1666102.
- 9 Zmiana na mocy ustawy z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 169, poz. 1387 ze zm., dalej: ustawa z dnia 12 września 2002 r.).
- 10 Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.
- 11 Np. wyrok NSA z dnia 4 czerwca 2014 r., I FSK 805/13, LEX nr 1517751.
- 12 M. Niezgodka-Medek, w: S. Babiarz, B. Dauter, W. Gurba, R. Hauser, A. Kabał, A. Olesińska, J. Rudowski, M. Niezgodka-Medek, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, wyd. 12, Warszawa 2024, art. 258.
- 13 Tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 935, dalej: p.p.s.a.
- 14 W. Morawski, 5.7.4.5. *Zmiana interpretacji indywidualnej w trybie art. 54 § 3 p.p.s.a.*, w: tegoż, *Interpretacje prawa podatkowego i celnego – stabilność i zmiana*, Warszawa 2012.
- 15 Dz.U. Nr 137, poz. 926.
- 16 Przykładowo: wyrok NSA w Warszawie z dnia 17 grudnia 1997 r., III SA 77/97, LEX nr 32672.
- 17 Przykładowo wyroki NSA:
 - 1) z dnia 18 maja 2023 r., II FSK 2821/20, LEX nr 3565716;
 - 2) z dnia 5 kwietnia 2022 r., III FSK 1580/21, LEX nr 3338804;
 - 3) z dnia 28 września 2021 r., II FSK 725/21, LEX nr 3258146.
- 18 Przykładowo wyroki NSA:
 - 1) z dnia 28 lipca 2023 r., II FSK 108/21, LEX nr 3616605;
 - 2) z dnia 24 sierpnia 2022 r., III FSK 692/22, LEX nr 3412436;
 - 3) z dnia 27 lutego 2020 r., II FSK 1299/19, LEX nr 3022088.
- 19 Zob. ustawa z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 169, poz. 1387 z późn. zm.) bądź ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.) w wersji z 1 stycznia 2003 r.
- 20 Wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2017 r., II FSK 3120/15, LEX nr 2434894.
- 21 Wyrok NSA z dnia 16 października 2008 r., I FSK 1237/07, LEX nr 499806.
- 22 Wyrok NSA z 6 lutego 2006 r., I FSK 439/05, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3822D3C92E>, dostęp: 14.09.2024.
- 23 Wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2005 r., FSK 1371/04, LEX nr 180622.
- 24 Wyrok NSA w Warszawie z dnia 6 września 1984 r., II SA 737/84, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/38741932CC>, dostęp: 14.09.2024.
- 25 Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 2 grudnia 2020 r., I SA/Bk 659/20, LEX nr 3109188.

Bibliografia

Literatura

Bartosiewicz A., *Wyjście na jaw nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów jako przesłanka wznowienia postępowania*, ABC.

- Morawski W., *Interpretacje prawa podatkowego i celnego – stabilność i zmiana*, Warszawa 2012.
- Nieżgódka-Medek M., w: S. Babiarz, B. Dauter, W. Gurba, R. Hauser, A. Kabat, A. Olesińska, J. Rudowski, M. Niezgódka-Medek, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, wyd. 12, Warszawa 2024, art. 258.
- Presnarowicz S., w: *Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120-344. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2024, art. 240.
- Teszner K., w: *Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120-344. Komentarz aktualizowany*, red. L. Etel, LEX/el. 2024, art. 247.
- Zimmerman J., *Postępowanie podatkowe*, Toruń 1998.
- Akty prawne
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.
- Ustawa z dnia 12 września 2002 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 169, poz. 1387 ze zm.
- Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 572.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, Dz.U. Nr 137, poz. 926.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.
- Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 935.
- Orzecznictwo
- Wyrok NSA w Warszawie z dnia 6 września 1984 r., II SA 737/84, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/38741932CC>, dostęp: 14.09.2024.
- Wyrok NSA w Warszawie z dnia 17 grudnia 1997 r., III SA 77/97, LEX nr 32672.
- Wyrok NSA z dnia 4 czerwca 2014 r., I FSK 805/13, LEX nr 1517751.
- Wyrok NSA z dnia 4 marca 2015 r., I GSK 1467/14, LEX nr 1666102.
- Wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2017 r., II FSK 3120/15, LEX nr 2434894.
- Wyrok NSA z dnia 5 kwietnia 2022 r., III FSK 1580/21, LEX nr 3338804.
- Wyrok NSA z 6 lutego 2006 r., I FSK 439/05, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3822D3C92E>, dostęp: 14.09.2024.
- Wyrok NSA z dnia 13 grudnia 2017 r., II FSK 2920/15, LEX nr 2435570.
- Wyrok NSA z dnia 16 października 2008 r., I FSK 1237/07, LEX nr 499806.
- Wyrok NSA z dnia 18 maja 2023 r., II FSK 2821/20, LEX nr 3565716.
- Wyrok NSA z dnia 28 września 2021 r., II FSK 725/21, LEX nr 3258146.
- Wyrok NSA z dnia 28 lipca 2023 r., II FSK 108/21, LEX nr 3616605.
- Wyrok NSA z dnia 24 sierpnia 2022 r., III FSK 692/22, LEX nr 3412436.
- Wyrok NSA z dnia 27 lutego 2020 r., II FSK 1299/19, LEX nr 3022088.
- Wyrok NSA z dnia 28 stycznia 2005 r., FSK 1371/04, LEX nr 180622.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z dnia 2 grudnia 2020 r., I SA/Bk 659/20, LEX nr 3109188.