

**GŁOSA DO POSTANOWIENIA NACZELNEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO
Z DNIA 22 GRUDNIA 2016 R., II FZ 889/16 (CBOSA)**

„Właściny do rozpoznania skargi na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny (art. 14r § 1 o.p.) jest sąd, na obszarze którego ma siedzibę lub zamieszkuje zainteresowany (art. 13 § 2 p.p.s.a. w zw. z § 1 pkt 1 rozporządzenia Prezydenta RP). Uprawniony do wniesienia skargi jest zainteresowany wskazany we wniosku jako strona postępowania (art. 50 § 1 p.p.s.a. w zw. z art. 14r § 2 o.p.)”.

I

Pisemne interpretacje przepisów prawa podatkowego w indywidualnych sprawach (interpretacje indywidualne) pełnią szczególną rolę w polskim systemie podatkowym. Umożliwiają one bowiem podmiotom, na które nałożony został obowiązek świadczenia podatkowego (chodzi przede wszystkim o podatników), uzyskanie informacji co do rozumienia przepisów prawa podatkowego. Stanowią one w istocie stanowisko organu podatkowego co do stosowania i interpretacji tych przepisów w sytuacji faktycznej (zaistniałej lub przyszłej) opisanej przez wnioskodawcę. W myśl art. 3 § 2 pkt 4a Prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹ interpretacje indywidualne są przedmiotem kontroli sprawowanej przez sądy administracyjne.

Do końca 2015 r. wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej mógł złożyć tylko jeden zainteresowany. Jeżeli o interpretację występowali przykładowo zainteresowani będący dwiema stronami danej czynności prawnej, istniało ryzyko zajęcia przez organ dwóch odmiennych stanowisk co do tego samego stanu faktycznego (w obrocie prawnym istniały bowiem dwie interpretacje wydane na dwa odrębne wnioski).

* Uniwersytet Łódzki, Wydział Prawa i Administracji, ul. Kopcińskiego 8/12, 90-232 Łódź, e-mail: j.wirski@gmail.com.

¹ Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2016 r. poz. 718 ze zm.) – dalej: p.p.s.a.

W konsekwencji ustawodawca zdecydował się umożliwić złożenie wniosku wspólnego o wydanie interpretacji indywidualnej. Umożliwia to obowiązujący od dnia 1 stycznia 2016 r. art. 14r § 1 Ordynacji podatkowej², zgodnie z którym wniosek taki może zostać złożony przez dwóch lub więcej zainteresowanych uczestniczących w tym samym zaistniałym stanie faktycznym albo mających uczestniczyć w tym samym zdarzeniu przyszłym. Warto podkreślić, że do dnia 31 grudnia 2016 r. złożonych zostało 831 wniosków wspólnych o wydanie interpretacji³.

W myśl art. 14r § 2 o.p., zainteresowani, składający wniosek wspólny, wskazują jeden podmiot, który jest stroną postępowania w sprawie interpretacji. W ocenie NSA, wyrażonej w głosowanym postanowieniu, legitymację skargową do zaskarżenia interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek wspólny posiada jedynie zainteresowany wyznaczony, jako strona postępowania. Sąd wskazuje bowiem, że pozostali zainteresowani „mają jedynie interes faktyczny, ten jednak nie uprawnia ich do żądania sądowej kontroli legalności indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego”. W konsekwencji – zdaniem sądu – właściwym do rozpoznania skargi na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny jest sąd, na obszarze którego właściwości zamieszkuje lub ma siedzibę zainteresowany będący stroną postępowania.

Celem niniejszego artykułu jest dokonanie oceny głosowanego postanowienia i ustalenie na tym tle zakresu legitymacji skargowej w sprawach ze skarg na indywidualne interpretacje prawa podatkowego wydane na wniosek wspólny. Mając na uwadze fakt, że sąd w głosowanym postanowieniu odniósł się także do sposobu ustalania właściwości miejscowej w przypadku skargi na te interpretacje, kwestia ta także stanowić będzie przedmiot dalszej refleksji.

II

Artykuł 50 p.p.s.a. stanowi, że uprawnionym do wniesienia skargi jest każdy, kto ma w tym interes prawny oraz prokurator, Rzecznik Praw

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201) – dalej: o.p.

³ M. Maj, *Po interpretację lepiej razem niż osobno*, „Rzeczpospolita” z dnia 27 stycznia 2017 r., <http://archiwum.rp.pl/artykul/1332141-Po-interpretacje-lepiej-razem-niz-osobno.html>, 29.01.2016.

Obywatelskich, Rzecznik Praw Dziecka i organizacja społeczna w zakresie jej statutowej działalności, w sprawach dotyczących interesów prawnych innych osób, jeżeli brała udział w postępowaniu administracyjnym. Legitymacja skargowa w postępowaniu sądownoadministracyjnym występuje zatem w dwóch ujęciach – jako legitymacja materialna (przysługująca osobie mającej interes prawny we wniesieniu skargi) oraz jako legitymacja formalna (przysługująca podmiotom, które mimo braku interesu prawnego są uprawnione do wniesienia skargi)⁴. Przedmiotem dalszych rozważań będzie wyłącznie legitymacja materialna.

Jak podkreśla się w literaturze, interes prawny, będący podstawą legitymacji materialnej do wniesienia skargi (zainicjowania postępowania sądownoadministracyjnego), rozumiany jest jako istnienie związku między sferą indywidualnych praw i obowiązków skarżącego a zaskarżonym aktem lub czynnością⁵. Stanowisko to jest także powszechnie wyrażane w orzecznictwie⁶.

W przypadku interpretacji indywidualnej (wydawanej zarówno na wniosek „jednostkowy”, jak i wspólny), można zidentyfikować następujące prawa zainteresowanego (zainteresowanych), wynikające z:

- 1) art. 14b, art. 14c oraz art. 120 w zw. z art. 14h o.p. – prawo do uzyskania prawidłowej (zgodnej ze stanem prawnym oceny stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem) interpretacji indywidualnej;
- 2) art. 14k i art. 14m o.p. – prawo do uzyskania ochrony w razie zastosowania się do interpretacji, która została uchylona, zmieniona lub nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Szczególnie istotne jest drugie ze wskazanych uprawnień i to przede wszystkim ono stanowi „łącznik” pomiędzy zaskarżoną interpretacją a sferą praw skarżącego. Jak podkreśla J. Brolik, „zainteresowanym

⁴ J.P. Tarno, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, LEX 2011, komentarz do art. 50, pkt 3.

⁵ T. Woś [w:] *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, red. T. Woś, LEX 2016, komentarz do art. 50, pkt 7. Takie stanowisko zajmuje też W. Chróścielewski, *Legitymacja skargowa w postępowaniu sądownoadministracyjnym*, ZNSA 2010, nr 5–6, s. 81.

⁶ Por. postanowienie NSA z dnia 5 stycznia 2016 r., II OSK 3014/15 (CBOSA); postanowienie NSA z dnia 16 stycznia 2015 r., II OSK 3383/14 (CBOSA); wyrok NSA z dnia 17 września 2013 r., II OSK 930/12 (CBOSA).

uzyskaniem interpretacji i skarżącym interpretację do sądu administracyjnego może być podmiot, który będzie mógł się do danej interpretacji – jako dotyczącej jego własnej sprawy – ze skutkiem prawnym zastosować i skorzystać z wynikającej z tego ochrony prawnej⁷. Z drugiej strony zainteresowany nie musi korzystać ze wskazanego uprawnienia (może nie zastosować się do interpretacji), by uzyskać legitymację skargową. Należy bowiem zauważyć, że już samo udzielenie w formie interpretacji indywidualnej informacji o stosowaniu i wykładni prawa podatkowego ma na tyle istotne znaczenie, że ustawodawca powiązał je z uprawnieniem do wniesienia skargi do sądu administracyjnego – to od momentu doręczenia interpretacji realizowana jest bowiem funkcja informacyjna interpretacji⁸. Okoliczność, czy zainteresowany zastosował się do wydanej interpretacji, nie determinuje zatem istnienia legitymacji skargowej po jego stronie.

Nie można zgodzić się z uzasadnieniem głosowanego postanowienia, że to art. 14r § 2 o.p. należy uznać za przepis prawa materialnego, z którego wynika interes prawny polegający na możliwości żądania wydania interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek wspólny. Jak już podkreślono, przepis ten przewiduje, że zainteresowani wskazują spośród siebie podmiot będący stroną postępowania. Wskazany podmiot występuje w danym postępowaniu interpretacyjnym w dwojakiej roli – jako zainteresowany i jako strona. Druga ze wskazanych ról uprawnia go, szeroko rzecz ujmując, do prowadzenia korespondencji z organem⁹. Wskazany przepis ma zastosowanie wyłącznie na użytek postępowania w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej. Nie stanowi on bynajmniej o interesie prawnym zainteresowanego będącego stroną. Każdy zainteresowany ma bowiem prawo do uzyskania interpretacji oraz skorzystania

⁷ J. Brolik, *Strona i organy postępowania administracyjnego oraz strony postępowania sądowego w przedmiocie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego*, ZNSA 2014, nr 4, s. 63.

⁸ A. Janowska, *Legitymacja skargowa w postępowaniu sądowoadministracyjnym na tle spraw ze skarg na pismem interpretacje przepisów prawa podatkowego w indywidualnych sprawach*, PP 2016, nr 7, s. 41.

⁹ Tak postrzegają rolę zainteresowanego będącego stroną postępowania W. Morawski i T. Janicki, *Urzędowe interpretacje prawa podatkowego [w:] Nowelizacja ordynacji podatkowej. Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 10 września 2015 r.*, red. B. Brzeziński, W. Morawski, LEX 2016, pkt 9. Zainteresowany będący stroną postępowania odpowiada bowiem na wezwania do uzupełnienia wniosku wspólnego o wydanie interpretacji, czy posiada prawo do składania zażaleń na postanowienia wydane w toku postępowania „interpretacyjnego”.

z ochrony w razie zastosowania się do interpretacji, a nie tylko zainteresowany będący stroną. Skoro od wykazania związku między chronionym przez przepis prawa interesem prawnym a aktem lub czynnością organu administracji publicznej uzależnione jest uprawnienie do złożenia skargi do sądu, to uznać należy, że każdy zainteresowany ma prawo zaskarżyć interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny.

Innymi słowy, szczególna pozycja procesowa zainteresowanego będącego stroną postępowania przestaje mieć znaczenie wraz z zakończeniem postępowania w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej. W toku tego postępowania tylko wskazanemu podmiotowi przysługuje prawo np. do składania zażaleń na postanowienia w przedmiocie pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia. Wydanie interpretacji, wieńczące postępowanie „interpretacyjne”, powoduje zrównanie ról procesowych wszystkich zainteresowanych na gruncie inicjowanego następnie postępowania sądownoadministracyjnego.

Za nieprawidłowe należy uznać także ograniczenie się w głosowanym postanowieniu do oceny, czy skarżący posiadał legitymację procesową strony w postępowaniu „interpretacyjnym”. Jak słusznie podkreśla się w orzecznictwie, legitymacja skargowa stanowi „oddzielną kategorię interesu prawnego od tego, którym musi legitymować się strona postępowania administracyjnego”¹⁰. Pogląd ten należy odnieść także do postępowania w przedmiocie wydania interpretacji indywidualnej. Artykuł 50 § 1 p.p.s.a. nie odwołuje się bowiem do pojęcia strony postępowania, lecz posługuje się „dużo bardziej pojemną formułą”¹¹.

Wypada także odnotować, że w sytuacji, w której do złożenia skargi uprawniony jest więcej niż jeden podmiot, nie sprzeciwiają się temu przepisy o postępowaniu sądownoadministracyjnym. Jak stanowi bowiem art. 51 p.p.s.a., kilku uprawnionych do wniesienia skargi może w jednej sprawie występować w roli skarżących.

Powyższe zdaje się także potwierdzać wola ustawodawcy. Jak bowiem wskazano w uzasadnieniu do projektu ustawy wprowadzającej do polskiego porządku prawnego instytucję wniosku wspólnego o wydanie

¹⁰ Wyrok NSA z dnia 27 lutego 2014 r., II OSK 2343/12 (CBOSA).

¹¹ A. Janowska, *Legitymacja...*, s. 40.

interpretacji indywidualnej, „prawo wniesienia skargi do sądu administracyjnego na interpretację będzie służyło każdemu z zainteresowanych, a nie tylko stronie (...). W związku z tym legitymacją skargową będą dysponować wszyscy wnioskodawcy wspólnego wniosku, bowiem skargę do sądu może wnieść każdy podmiot, czyjego interesu prawnego dotyczy zaskarżony akt”¹². Jakkolwiek uważam, że do poglądów zawartych w uzasadnieniach projektów aktów normatywnych powinno podchodzić się z dużą ostrożnością (w doktrynie słusznie podkreśla się bowiem, że uzasadnienia te mogą przemilczać pewne kwestie, czy nawet dezinformować¹³), to przytoczone stanowisko koresponduje z istotą materialnej legitymacji skargowej. Stanowi ono zatem dodatkowy argument za krytyczną oceną głosowanego postanowienia.

Należy także zwrócić uwagę na zakaz zawężającej wykładni przepisów przyznających jednostce uprawnienie¹⁴. Wydaje się, że rozumienie analizowanych przepisów zaprezentowane przez NSA w głosowanym postanowieniu jest właśnie wynikiem tego rodzaju interpretacji.

Na marginesie powyższych rozważań należy zauważyć, że organy w wydawanych interpretacjach nierzadko pouczają, że prawo do zaskarżenia interpretacji przysługuje wszystkim wnioskodawcom. Pouczenie występuje przykładowo w następującej formie: „Stronie oraz Zainteresowanemu niebędącemu Stroną przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem”¹⁵. Z kolei inne interpretacje wydane na wniosek wspólny wskazują, że prawo do wniesienia skargi na interpretację przysługuje tylko stronie¹⁶. Opisany stan rzeczy wyraźnie pokazuje, iż analizowany problem jest rozumiany niejednolicie.

¹² Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3462, VII kadencja Sejmu RP), s. 19.

¹³ B. Brzeziński, *Wykładnia prawa podatkowego*, Gdańsk 2013, s. 119.

¹⁴ W. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2014, s. 208 i powołane tam orzecznictwo.

¹⁵ Por. np. interpretacje Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie: z dnia 21 grudnia 2016 r., 1462-IP-PB2.4514.493.2016.2.MZ oraz z dnia 6 czerwca 2016 r., IPPB6/4510-163/16-3/AZ, <http://sip.mf.gov.pl>.

¹⁶ Por. np. interpretacje Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi: z dnia 29 listopada 2016 r., 1061-IP1PPP1.4512.584.2016.1.MW oraz z dnia 13 stycznia 2017 r., 1061-IP1PPP1.4512.553.2016.3.RG, <http://sip.mf.gov.pl>.

III

Z głosowanego postanowienia można wywieść, że właściwym do rozpoznania skargi na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny jest sąd, na obszarze którego ma siedzibę lub zamieszkuje zainteresowany będący stroną postępowania. Wniosek ten uznać należy za prawidłowy, lecz z przyczyn innych niż wskazane w uzasadnieniu komentowanego orzeczenia.

Zgodnie z § 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie przekazania rozpoznawania innym wojewódzkim sądom administracyjnym niektórych spraw¹⁷, sprawy ze skarg na interpretacje indywidualne, o których mowa w art. 14b o.p., przekazuje się wojewódzkim sądom administracyjnym, na których obszarze właściwości strona skarżąca zamieszkuje lub ma siedzibę. Wypada odnotować, że jest to wyjątek od reguły ogólnej – wskazanej w art. 13 § 2 p.p.s.a. – zgodnie z którą to od miejsca siedziby organu (strony przeciwnej wobec skarżącego) zależy właściwość miejscowa sądu administracyjnego.

Sąd słusznie zauważył, że interpretacja wydana na wspólny wniosek jest interpretacją, o której mowa w art. 14b o.p. W celu ustalenia właściwości miejscowej sądu administracyjnego należy zatem odwołać się do powołanego wyżej rozporządzenia. Skoro – w ocenie sądu – skargę na daną interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny złożyć może tylko zainteresowany będący stroną, to jego miejsce zamieszkania lub siedziba determinuje właściwość miejscową sądu w tej sprawie. Jak jednak już zauważono, legitymowanymi do wniesienia skargi na taką interpretację są wszyscy zainteresowani.

Powyższe nie oznacza bynajmniej, że dopuszczalna jest sytuacja, w której kilku zainteresowanych w różnych sądach administracyjnych żądałoby kontroli legalności tej samej interpretacji. Po pierwsze, pierwszy wyrok wydany w danej sprawie wiązałby pozostałe sądy administracyjne (art. 170 p.p.s.a.), a w sytuacji prawomocnego uchylenia interpretacji

¹⁷ Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 28 sierpnia 2008 r. w sprawie przekazania rozpoznawania innym wojewódzkim sądom administracyjnym niektórych spraw z zakresu działania ministra właściwego do spraw finansów publicznych, Prezesa Zakładu Ubezpieczeń Społecznych oraz Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (Dz.U. z 2008 r. Nr 163, poz. 1016).

pozostałe postępowania stawałyby się bezprzedmiotowe i jako takie podlegałyby umorzeniu (art. 161 § 1 pkt 3 p.p.s.a.). Po drugie, art. 111 § 1 p.p.s.a. wyraża zasadę obligatoryjnego połączenia wszystkich spraw, które mogły być objęte jedną skargą. *Ratio legis* tego unormowania wyraża się w dążeniu do eliminowania wszelkich wypadków „odrębnego rozpoznawania spraw, w których zachodzi tożsamość przedmiotu postępowania”¹⁸.

Przyjęcie, że legitymowanymi do wniesienia skargi na interpretacje wydaną na wniosek wspólny są wszyscy zainteresowani prowadzi do wniosku, iż niemożliwe jest ustalenie właściwości miejscowej sądu na podstawie § 1 pkt 1 powołanego wyżej rozporządzenia, gdy zainteresowani ci zamieszkują (mają siedzibę) na terenie różnych województw. Powołany przepis nie reguluje opisanej sytuacji, a rozpatrzenie jednej sprawy przez więcej niż jeden sąd pozostaje w sprzeczności z przeanalizowanymi wcześniej unormowaniami.

Wobec powyższego możliwe jest przyjęcie jednego z dwóch alternatywnych rozwiązań.

Po pierwsze można argumentować, że skoro niemożliwe jest zastosowanie w opisanym przypadku przepisów powołanego rozporządzenia, to należy zastosować zasadę ogólną z art. 13 § 2 p.p.s.a. Rozwiązanie to należy jednak odrzucić. Wolą prawodawcy było przekazanie spraw ze skarg na interpretacje indywidualne sądom według właściwości ze względu na miejsce zamieszkania lub siedziby skarżącego, a nie ze względu na miejsce siedziby organu.

Należy zatem przyjąć drugie z rozwiązań, które polega na zastosowaniu wykładni funkcjonalnej analizowanych przepisów poprzez odwołanie się do argumentu celowościowego. Trzeba przy tym zaznaczyć, że wykładnia funkcjonalna może – w wyjątkowych sytuacjach motywowanych ważnymi powodami – uzasadniać modyfikacje językowego sensu przepisu¹⁹. Wydaje się, że w omawianej sprawie takie powody istnieją – na gruncie obowiązujących przepisów nie można bowiem wyznaczyć

¹⁸ B. Dauter [w:] B. Dauter, A. Kabat, M. Niezgodka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, LEX 2016, komentarz do art. 111, pkt 5.

¹⁹ W. Morawski, *Zasady...*, s. 155.

sądu właściwego do rozpoznania skargi na interpretację indywidualną na wniosek wspólny.

Jak już podkreślono, wolą prawodawcy było przekazanie spraw ze skarg na interpretacje indywidualne sądom według właściwości ze względu na miejsce zamieszkania lub siedziby skarżącego. Skoro zainteresowani wyznaczają podmiot (stronę), który jest *sui generis* reprezentantem wszystkich zainteresowanych, to prawdopodobnie również ten podmiot będzie skarżył interpretację. Celowe wydaje się zatem, by to jego miejsce zamieszkania (siedziby) determinowało właściwość miejscową sądu.

Tożsamy rezultat byłby wynikiem stwierdzenia konstrukcyjnej (technicznej) luki w przepisach o właściwości miejscowej sądu administracyjnego oraz zastosowania wniosku *a simile*²⁰. Skoro bowiem właściwość miejscową organu podatkowego, uprawnionego do wydawania interpretacji na wniosek wspólny, ustala się według miejsca zamieszkania (siedziby) zainteresowanego będącego stroną²¹, to tak samo powinno ustalać się właściwość miejscową sądu do rozpatrzenia skargi na interpretację wydaną na taki wniosek. Konkluzja ta wynika z powiązania z faktem prawnym nieunormowanym (właściwość miejscowa sądu w omawianym przypadku) podobnych konsekwencji prawnych, co z faktem bezpośrednio uregulowanym przez przepisy prawne (właściwość miejscową organu określa się według miejsca zamieszkania lub siedziby zainteresowanego będącego stroną), co jest istotą analogii *legis*²².

Powyższe uznać należy za „doprecyzowanie” § 1 pkt 1 powołanego wyżej rozporządzenia. Dyspozycja normy wynikająca z czytania literalnie przepisu różni się jedynie tym od dyspozycji normy powstałej wskutek zastosowania pozajęzykowych metod wykładni *sensu largo*²³, że odwołuje

²⁰ Tamże, s. 230, 237.

²¹ Zob. objaśnienie nr 4 do wniosku wspólnego o wydanie interpretacji indywidualnej (ORD-WS), stanowiącej załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2015 r. w sprawie wzoru wniosku wspólnego o wydanie interpretacji indywidualnej oraz sposobu uiszczenia opłaty za wniosek wspólny (Dz.U. z 2016 r. poz. 13). Jak słusznie zauważają W. Morawski i T. Janicki (*Urzędowe...*, pkt 9), przepisy Ordynacji podatkowej nie rozstrzygają tej kwestii wprost. Kwestię tę można uznać za uregulowaną w drodze rozporządzenia.

²² W. Morawski, *Zasady...*, s. 230.

²³ Tamże, s. 23.

się do miejsca zamieszkania (siedziby), a nie do miejsca zamieszkania (siedziby) zainteresowanego będącego stroną postępowania. Z kolei hipotezy obu norm pozostają tożsame.

IV

Powyższe rozważania prowadzą do wniosku, że komentowane orzeczenie zasługuje na ocenę krytyczną. Wbrew tezie glosowanego postanowienia stwierdzić bowiem należy, że uprawnionymi do wniesienia skargi na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny są wszyscy zainteresowani, a nie wyłącznie zainteresowany będący stroną postępowania „interpretacyjnego”. Każdy zainteresowany ma bowiem prawo do uzyskania interpretacji oraz skorzystania z ochrony w razie zastosowania się do interpretacji, więc istnieje związek między chronionym przez przepisy prawa ich interesem prawnym a interpretacją wydaną na wniosek wspólny.

Do rozpoznania skargi złożonej na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny uprawniony jest sąd miejscowo właściwy ze względu na miejsce zamieszkania zainteresowanego będącego stroną postępowania. Wniosek ten wynika z zastosowania wykładni funkcjonalnej przepisów regulujących właściwość miejscową sądu administracyjnego oraz *argumentum a simile*. Literalne odczytanie tych przepisów nie pozwala na wyznaczenie sądu właściwego do rozpoznania skarg na akty tego typu, więc odwołanie się do innych metod egzegezy jest w tym przypadku niezbędne. *De lege ferenda* problem ten powinien zostać rozwiązany poprzez bezpośrednie unormowanie tej kwestii w ustawie.

Streszczenie

Interpretacje indywidualne wyjaśniają podatnikom sposób stosowania i rozumienia przepisów prawa podatkowego. Od 1 stycznia 2016 r. istnieje możliwość złożenia wspólnego wniosku o interpretację indywidualną. W komentowanym orzeczeniu sąd stwierdził, że w przypadku skarg na interpretacje wydane na wniosek wspólny, legitymacja skargowa przysługuje tylko jednemu z wnioskodawców. Zdaniem Autora, wniosek ten jest błędny, co wynika m.in. z treści materialnej legitymacji skargowej. W ocenie Autora wszyscy wnioskodawcy posiadają interes prawny do zaskarżenia interpretacji. Glosa odnosi się także do problemu właściwości miejscowej sądu w przypadku skargi na interpretację indywidualną wydaną na wniosek wspólny. Pomimo że wnioski zawarte w komentowanym orzeczeniu są poprawne, to argumentacja przedstawiona w tym zakresie powinna zostać oceniona krytycznie.

Słowa kluczowe: materialna legitymacja skargowa, interpretacja indywidualna, wniosek wspólny, postępowanie sądownoadministracyjne

Gloss to the Decision of the Supreme Administrative Court dated 22nd December 2016, II FZ 889/16 (CBOSA)

S u m m a r y

The role of advance tax rulings comes down to clarification to taxpayers how to apply and interpret the tax law. A common request for an advance tax ruling can be submitted from 1st January 2016. The court argues in the commented decision that a plea on an advance tax ruling, issued on common request, can be submitted only by one of submitters. As far as the Author is concerned, this conclusion should be seen as incorrect because of the substance of the material plea legitimation. The Author is of the opinion that all of submitters of a common request for an advance tax ruling have the right to issue a plea on this act. The Gloss also touches upon the local competence of the administrative court in respect of pleas on advance tax rulings issued on common requests. Even though the conclusion presented in the commented decision is correct, argumentation enunciated in this regard should be criticized.

Keywords: material plea legitimation, advance tax ruling, common application, administrative court proceeding

Jakub Wirski,

University of Łódź, Faculty of Law and Administration,
ul. Kopcińskiego 8/12, 90-232 Łódź, Poland,
e-mail: j.wirski@gmail.com.