

Prawo i praktyka

Minister finansów gra na zwłokę

12.02.2013, Jan Czerwiński

Izby skarbowe upoważnione do wyjaśniania przepisów podatkowych bezpodstawnie wydłużają terminy do wydawania urzędowych wykładni. W takich przypadkach można uznać, że zainteresowany uzyskał tzw. milczącą interpretację

Przepisy dotyczące możliwości uzyskania przez podatników urzędowej informacji o sposobie stosowania przepisów prawa podatkowego w ich indywidualnych sprawach zostały wprowadzone do ustawy – Ordynacja podatkowa (dalej: o.p.) od 1 stycznia 2003 r. W ciągu tych 10 lat przepisy ewoluowały, zarówno jeśli chodzi o kwestie związane z trybem wydania interpretacji podatkowych, jak i o kwestie odnoszące się do ochronnego waloru otrzymywanych od organów pism.

W obecnym kształcie przepisy ordynacji pozwalają podatnikom na uzyskanie ochrony przed koniecznością zapłaty podatku oraz potencjalnych odsetek od zaległości podatkowych.

Taka ochrona przysługuje podatnikowi, który zastosował się do interpretacji indywidualnej, jeśli zdarzenia skutkujące powstaniem zobowiązania podatkowego zaistniały już po jej doręczeniu podatnikowi. Ważne jest także, że zastosowanie się do uzyskanej interpretacji podatkowej wyłącza odpowiedzialność karną skarbową. Nie dziwi zatem ogromne zainteresowanie podatników uzyskaniem tego rodzaju ochrony. Tym bardziej, że uzyskanie interpretacji podatkowej jest często podstawą do podjęcia istotnych decyzji biznesowych.

Wyczerpujący stan faktyczny

Zgodnie z przepisami o.p. składający wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego.

Stan faktyczny opisany we wniosku jest jedyną informacją, na której może oprzeć się organ podatkowy wydający interpretację. Stąd też opis faktów musi być precyzyjny, ale przede wszystkim wystarczający dla udzielenia odpowiedzi na sformułowane pytanie.

Czasem fiskus ma wątpliwość...

Przepisy o.p. regulują procedurę doprecyzowania stanu faktycznego. Jeśli organ podatkowy nie ma wszystkich informacji niezbędnych do wydania interpretacji, to jest uprawniony, a faktycznie wręcz obowiązany, do wezwania wnioskodawcy do uzupełnienia wniosku. Tryb udzielania interpretacji indywidualnych zakłada bowiem, że wszystkie informacje co do stanu faktycznego posiada wyłącznie wnioskodawca i tylko on jest uprawniony do ich prezentowania.

Organ podatkowy nie może domyślać się lub dopowiadać żadnych faktów ponad te, które są wprost wskazane przez wnioskodawcę. Kwestia ta znajduje uzasadnienie w orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in. w **wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z 16 listopada 2011 r. (I SA/Kr 1643/11)**.

... albo stosuje sztuczki

Zgodnie z przepisami o.p. organ podatkowy wydający interpretację ma trzy miesiące na jej wydanie. Jeśli nie dochowa tego terminu, to uważa się, że zgodził się w pełni ze stanowiskiem podatnika, który tym samym uzyska ochronę wynikającą z tzw. milczącej interpretacji. Co jednak istotne, limit czasu na wydanie interpretacji nie obejmuje okresów związanych np. z uzupełnianiem braków formalnych wniosku.

Aby uniknąć sytuacji wydania milczącej interpretacji, zdarza się, że organy podatkowe bezpodstawnie wykorzystują formalną możliwość wezwania podatnika do uzupełnienia danych zawartych w złożonym wniosku. Żądane informacje tymczasem albo są już podane w przedstawionym stanie faktycznym albo pozostają bez znaczenia dla możliwości wydania interpretacji.

Jednak dzięki wezwaniu organy zyskują dodatkowy czas na sporządzenie interpretacji przepisów prawa podatkowego, formalnie z zachowaniem trzymiesięcznego terminu.

Wykorzystanie tego mechanizmu pozostaje w sferze wyłącznej kompetencji organu wydającego interpretacje.

Zaufanie do organów

Zasada budzenia zaufania do organów podatkowych ma istotne znaczenie w postępowaniu podatkowym, w wyniku którego organ może określić lub ustalić wysokość zobowiązania podatkowego. Wolą ustawodawcy zasada ta znajduje jednak zastosowanie także w postępowaniach o wydanie interpretacji indywidualnych.

Jak wskazał **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z 25 stycznia 2012 r. (I SA/Kr 2057/11)**, w postępowaniu o wydanie interpretacji indywidualnej „(...) odpowiednio stosuje się m.in. przepis art. 121 § 1 o.p., stosownie do którego postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych.

Oznacza to, że w sprawach interpretacji podatkowych działania organów winny być prowadzone w sposób rzetelny, bezstronny i niecechujący się dowolnością, przypadkowością albo arbitralnością”.

Trudno uznać „kupowanie” przez organy czasu poprzez bezpodstawne wzywanie do uzupełnienia wniosków o wydanie interpretacji za działania budzące zaufanie podatników do fiskusa. Tym bardziej, że wezwania takie kierowane są do wnioskodawców pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

>Czasem podatnik musi uzupełnić swój wniosek

W uzasadnieniu orzeczenia z 16 listopada 2011 r. (I SA/Kr 1643/11) WSA w Krakowie stwierdził, że: „Organ podatkowy jako organ interpretujący obowiązany jest stwierdzić czy we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej w sposób wyczerpujący, pełny i kompleksowy przedstawiono zaistniały stan faktyczny, a więc czy w oparciu o ten stan możliwa jest ocena stanowiska wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego.(...)”

O ile przedstawiony przez wnioskodawcę zaistniały stan faktyczny nie ma charakteru »wyczerpującego«, tj. nie zawiera faktów czy okoliczności wystarczających do wydania wnioskowanej interpretacji, a tym samym nie spełnia kryteriów z art. 14b § 3 ordynacji podatkowej, organ interpretujący wzywa zainteresowanego do uzupełnienia tego braku stosując odpowiednio przepis art. 169 § 1 w zw. z art. 14h tej ustawy”.

Komentuje Jan Czerwiński, radca prawny, Senior Tax Consultant w Praktyce Podatkowej kancelarii Domański Zakrzewski Palinka sp.k.

Najczęściej nieuzasadnione wezwania do uzupełnienia danych zawartych w złożonym wniosku podatnicy otrzymują w okolicach terminu do wydania interpretacji. W kopercie wysłanej z izby skarbowej zamiast spodziewanego stanowiska organu, otrzymują wezwanie, które służy jedynie wydłużeniu całego procesu.

Organy niejednokrotnie wzywają podatników do przedstawienia zbędnych informacji w kontekście przedstawionego pytania lub wręcz powielenia informacji, które już znalazły się we wniosku o wydanie interpretacji. Tego typu praktyki podważają zaufanie obywateli do organów podatkowych, w związku z czym należy je stanowczo krytycznie ocenić.

Warto jednak zauważyć, że w sytuacji, w której wezwanie organu było bezzasadne, zaś interpretacja została ostatecznie wydana po upływie trzymiesięcznego terminu wskazanego w ustawie, podatnik może podnosić, że korzysta z ochrony wynikającej z milczącej interpretacji podatkowej.

Jak **wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 30 marca 2011 r. (I FSK 529/10)**, wystosowanie do wnioskodawcy bezpodstawnego wezwania w trybie art. 169 § 1 o.p. nie może być wliczane do ustawowego terminu do wydania interpretacji indywidualnej.

Inaczej mówiąc, z wyroku NSA wynika, że bezpodstawne wezwanie przez organ wydający interpretację podatkową do przedstawienia określonych informacji nie skutkuje wydłużeniem terminu do wydania interpretacji indywidualnej. Podatnicy, którzy otrzymali wezwanie do uzupełnienia stanu faktycznego, które było bezzasadne w świetle przedstawionego stanu faktycznego i pytania sformułowanego we wniosku, powinni pamiętać o tej kwestii.