

W sporze z fiskusem podatnik może korzystać z licznych argumentów

24 czerwca 2013 | Prawo i praktyka | Mateusz Machalski Jan Czerwiński

Warto odwoływać się od niekorzystnych decyzji podatkowych. Strona dysponuje bowiem szeroką gamą środków służących przekonaniu organu bądź sądu do swoich racji

Spór z organem podatkowym to czasem wynik celowego działania (np. ryzykownej optymalizacji podatkowej) lub niedostatecznej znajomości przepisów. Jednak najczęstszą przyczyną sporów jest stosowanie odmiennej wykładni niejasnych przepisów prawa podatkowego.

Urzędy rzadko prezentują poglądy korzystne dla podatnika, a ich działania - szczególnie w dobie kryzysu i malejących wpływów budżetowych - nacechowane są tendencją do profiskalnej wykładni przepisów.

Tymczasem z danych statystycznych wynika, że podatnicy, mimo iż niejednokrotnie mogliby dowieść swoich racji, stosunkowo rzadko odwołują się od decyzji organów podatkowych do wyższych instancji czy do sądów administracyjnych. W naszej ocenie podatnicy powinni mieć świadomość, że w sporach z organami podatkowymi mogą posługiwać się licznymi argumentami, które warto stosować, aby zmienić niekorzystne dla nich stanowisko fiskusa.

W zależności od rodzaju sprawy spornej warto odwołać się do przepisów ordynacji podatkowej, konstytucji, traktatów wspólnotowych lub dyrektyw oraz orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE. Często istotne są także klasyfikacje statystyczne i ich urzędowe wyjaśnienia.

Naruszenie zasad

Jeśli uzasadnienie decyzji organu jest wewnętrznie sprzeczne, lakoniczne lub nieodnoszące się do argumentacji strony, dochodzi do naruszenia zasady prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych (art. 121 ordynacji podatkowej, dalej: o.p.) oraz zasady przekonywania, zgodnie z którą organy powinny wyjaśniać zasadność przestanek, którymi kierują się przy załatwianiu sprawy (art. 124 o.p.).

Można wtedy uznać, że organ, prowadząc postępowanie, nie robił tego z zaangażowaniem, prowadził je bez należytej wnikliwości i bez zamiaru przekonania strony o nieprawidłowości jej stanowiska.

Zaskarżenie takiej decyzji leży w interesie podatnika, gdyż uchylene wadliwej decyzji, choćby nawet z powodów wyłącznie proceduralnych, może skłonić organ do zmiany poglądu, w szczególności na skutek bardziej wnikliwego spojrzenia na stanowisko podatnika. Tego rodzaju uchybienia dostrzegł Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z 17 września 2012 r. (I SA/Bd 666/12), co stanowiło podstawę do uchylenia zaskarżonego postanowienia.

Istotne jest również, aby z decyzji podatkowej wynikało, że organ prowadził postępowanie, dążąc do realizacji zasady prawdy obiektywnej (art. 122 o.p.).

Trzeba brać czynny udział

W sprawach, w których szczególnie istotne jest ustalenie stanu faktycznego, ważne jest, aby podatnik świadomie korzystał z przysługujących mu narzędzi procesowych. Chodzi przede wszystkim o takie instytucje, jak opinia biegłego, przesłuchanie świadka, dowód z oględzin czy wreszcie dowód z dokumentów.

Brak przeprowadzenia tego rodzaju dowodów lub ich pominięcie przez organ skutkuje błędnym ustaleniem stanu faktycznego, co stanowi podstawę do uchylenia decyzji podatkowych. Warto zatem brać czynny udział w toku postępowania, co potwierdza choćby wyrok WSA w Łodzi z 30 listopada 2010 r. (I SA/Łd 962/10).

Prawo wspólnotowe to traktaty ...

Argumentem w sporze z organami podatkowymi może być również powoływanie się w postępowaniu na przepisy prawa wspólnotowego, w szczególności na przepisy traktatów wspólnotowych.

Co istotne, postanowienia Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej lub Traktatu o Unii Europejskiej znajdują zastosowanie nie tylko w odniesieniu do tych regulacji podatkowych, które podlegają harmonizacji (VAT, akcyza), ale także do obszarów prawodawstwa, które Unia Europejska pozostawia w wyłącznej gestii państw członkowskich (PIT, CIT). Pomimo bowiem, że poszczególne kraje UE mogą samodzielnie określać zasady nakładania podatków dochodowych, są obowiązane czynić to przy uwzględnieniu ogólnych zasad wynikających z traktatów wspólnotowych.

Potwierdza to wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z 13 marca 2012 r. (I SA/Kr 2053/11), w którym sąd, rozstrzygając spór dotyczący zwolnienia z opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób prawnych dochodów uzyskiwanych przez fundusz inwestycyjny z siedzibą w państwie trzecim z tytułu dywidend wypłacanych przez polskie spółki, odwołał się do zasady swobodnego przepływu kapitału wynikającej z Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

...ale także dyrektywy...

Przydatnym argumentem w sporze z organami podatkowymi może być także zarzut niewłaściwej implementacji dyrektywy, tj. wtórnego prawa wspólnotowego, przez polskiego ustawodawcę. W odróżnieniu od rozporządzeń, dyrektywy wymagają wprowadzenia do krajowego porządku prawnego państwa członkowskiego. W procesie implementacji dyrektyw dochodzi niejednokrotnie do uchybień skutkujących powstawaniem niezgodności przepisów krajowych z prawem Unii Europejskiej.

Niezgodność tę podatnicy mogą wykorzystać w celu wykazania właściwego sposobu wykładni prawa krajowego, tj. wykładni zgodnej z celami zakładanym przez prawodawcę wspólnotowego. Brak dokonania przez organy tzw. prowsólnotowej wykładni prawa był podstawą rozstrzygnięcia Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyroku z 7 marca 2012 r. (I FSK 875/11), dotyczącego polskich przepisów w zakresie wystawiania, przesyłania i przechowywania faktur.

Z kolei kwestia istnienia sprzeczności między regulacjami krajowymi i prawem UE była przedmiotem korzystnego dla podatnika rozstrzygnięcia w sprawie dotyczącej zwolnienia z podatku akcyzowego importu do Polski alkoholu do produkcji leków. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z 4 kwietnia 2013 r. (III SA/Łd 47/13) wskazał, że z uwagi na

niezgodność polskich przepisów z dyrektywą UE istniała podstawa do bezpośredniego zastosowania przepisów tej ostatniej i w konsekwencji osiągnięcia celu założonego przez prawodawcę wspólnotowego.

...oraz orzeczenia TSUE

Podatnicy mogą także sięgać do dorobku orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE, który interpretuje, niejednokrotnie w sposób twórczy, przepisy prawa wspólnotowego.

W sprawach podatkowych istotne jest zatem korzystanie z wniosków płynących z orzeczeń TSUE i powoływanie się na wyroki Trybunału w celu przekonania organu podatkowego lub sądu do prawidłowości własnego stanowiska.

Taka właśnie sytuacja miała miejsce w przypadku orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego z 26 czerwca 2012 r. (I FSK 1200/11), w którym NSA, odwołując się do wyroku TSUE z 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 Mahageben i David, wskazał na właściwy sposób interpretacji przepisów w zakresie podważenia prawa do odliczenia podatku naliczonego, tj. konieczność ustalenia przez organy podatkowe, że podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, że transakcja mająca stanowić podstawę do odliczenia VAT wiązała się z przestępstwem popełnionym przez wystawcę faktury.

Uzasadnieniem może być statystyka

W wielu przypadkach, w szczególności w sprawach z zakresu VAT, akcyzy lub cła, przepisy podatkowe odwołują się do klasyfikacji statystycznych (polskich lub wspólnotowych). Z tego powodu warto zwrócić uwagę na przedmiotowe klasyfikacje, gdyż analiza ich poszczególnych pozycji może prowadzić do wniosku, że określony podatnik może korzystać z obniżonej stawki VAT, importer uiszczyć niższą kwotę cła bądź przedsiębiorca uniknąć ciężaru akcyzy.

Istotną rolę odgrywają także urzędowe wyjaśnienia do poszczególnych pozycji klasyfikacyjnych. Na ich znaczenie wielokrotnie zwracały uwagę sądy administracyjne, jak choćby w sprawie zakończonej wyrokiem WSA w Warszawie z 9 lutego 2011 r. (V SA/Wa 1788/10), dotyczącej klasyfikacji statystycznej samochodu ciężarowego, który z uwagi na przyjętą taryfikację nie podlegał opodatkowaniu akcyzą.

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

Ważne jest aktywne uczestnictwo

Przypadki, w których organy podatkowe prezentują niekorzystne dla podatnika stanowisko, nie należą do rzadkości. Niestety, nader często jest to wynikiem pomijania przez organy podatkowe znaczenia prawa wspólnotowego, powierzchownej analizy materiału dowodowego lub wadliwej, często wynikającej z fiskalizmu, wykładni przepisów podatkowych.

Ważne jest zatem, aby podatnicy aktywnie uczestniczyli w postępowaniu podatkowym, aby niejako wymusić na organie, wnikliwe i szerokie spojrzenie na ich sprawę. Szanse podatnika na uzyskanie korzystnego rozstrzygnięcia rosną wówczas znacząco.

—Jan Czerwiński

–*Mateusz Machalski, prawnik, Tax Consultant w Praktyce Podatkowej kancelarii Domański Zakrzewski Palinka sp.k.*

Rzeczpospolita

© Wszystkie prawa zastrzeżone