



Fiskus nadal nie ma wątpliwości

Minął rok, odkąd w życie weszła w Polsce klauzula o rozstrzygnięciu wątpliwości na korzyść podatnika. Jakie są jej efekty? Żadne. Nadal czekamy na pierwszą interpretację podatkową, w której organy podatkowe by tę klauzulę zastosowały

Klauzula wprowadzająca do polskiego prawa zasadę rozstrzygnięcia wątpliwości podatkowych na korzyść podatników („in dubio pro tributario”) była gorącym tematem politycznym w 2015 r., kiedy stała się elementem kampanii wyborczej przed wyborami prezydenckimi i przedmiotem referendum. Weszła w życie 1 stycznia 2016 r. i miała zrewolucjonizować podejście aparatu skarbowego do podatnika. Teoretycznie, obywatele i przedsiębiorcy mogli odtąd interpretować sytuacje ewidentnie sporne na swoją korzyść.

Czy jednak rzeczywiście tak jest? Pierwszą próbę odpowiedzi na to pytanie podjęliśmy w sierpniu 2016 r. Wzięliśmy wówczas pod lupę pierwsze półrocze 2016 r. i sprawdziliśmy, w ilu interpretacjach podatkowych organy podatkowe rozstrzygnęły wątpliwość na korzyść podatnika powołując się na klauzulę. Nie znaleźliśmy wówczas ani jednego takiego przypadku, co zresztą później potwierdziło Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na interpelację poselską.

Mieliśmy wtedy jednak nadzieję, że pół roku funkcjonowania nowych przepisów to za mało, żeby stały się one praktyką działania organów podatkowych. Liczyliśmy, że urzędnicy potrzebowali czasu, żeby poznać nowe narzędzie i nauczyć się go używać. Dlatego kiedy minął pełen rok obowiązywania przepisu, postanowiliśmy powtórzyć nasze badanie. Niestety, nic się nie zmieniło. W bazie interpretacji podatkowych za drugą połowę 2016 r. również nie znaleźliśmy żadnej, w której urzędnicy uznaliby, że klauzula ma zastosowanie.

0

Tyle razy w 2016 roku organy podatkowe zastosowały klauzulę „in dubio pro tributario”.



Sytuacja wydaje się – delikatnie mówiąc – zastanawiająca. Z jednej strony, polscy podatnicy mają mnóstwo problemów i wątpliwości dotyczących tego, jak rozliczać podatki, a z drugiej – urzędnicy organów podatkowych nie mają żadnych wątpliwości. Twierdzą, że jeszcze nie zetknęli się z sytuacją, w której przepisy podatkowe faktycznie byłyby niejasne i mogliby zastosować zasadę rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podatnika.

Arkadiusz Łagowski
Doradca Podatkowy
Departament Doradztwa, Zespół
Bieżącego Doradztwa Podatkowego
Grant Thornton



Fiskus nadal nie ma wątpliwości

Według obliczeń Grant Thornton na podstawie bazy Ministerstwa Finansów, w całym 2017 r. wydano 33,7 tys. interpretacji podatkowych. W 262 przypadkach podatnicy – występując o interpretację – wnioskowali o zastosowanie klauzuli, wykazując niejednolitą linię orzeczniczą w sprawie dotyczącej wniosku i w związku z tym przedstawiając niedające się usunąć wątpliwości.

Niestety, nieskutecznie. Nie ma ani jednego przypadku interpretacji, w której organ podatkowy pozytywnie odniósłby się do wniosku podatnika i rozstrzygnąłby wątpliwość na jego korzyść, uzasadniając to stanowisko zastosowaniem klauzuli „in dubio pro tributario”.

Jedynie w siedmiu interpretacjach organ podatkowy w ogóle odniósł się do klauzuli, jednak stwierdził w swoim uzasadnieniu, że nie ma ona zastosowania, ponieważ sprawa jest jednoznaczna. W pozostałych przypadkach urzędnicy zignorowali więc wnioski podatników o zastosowanie klauzuli, w ogóle nie odwołując się do przytoczanej przez wnioskujących zasady.

Co więcej, podatnicy – widząc, że organy podatkowe nie stosują klauzuli – coraz rzadziej pokładają w niej nadzieję i coraz rzadziej się na nią powołują we wnioskach o interpretacje. W pierwszym półroczu zrobili tak 192 razy, a w drugim już tylko 70 razy.

33 707

Tyle interpretacji indywidualnych wydały w 2016 r. organy podatkowe...

262

...w tylu przypadkach podatnicy powoływali się na zasadę „in dubio pro tributario” (70 razy w samym II półroczu)...

7

...w tylu przypadkach organ podatkowy odniósł się do przywołanej przez podatników zasady (cztery razy w samym II półroczu)...

0

...a w tylu przypadkach ją zastosował, czyli rozstrzygnął wątpliwość na korzyść podatnika powołując się na klauzulę.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie interpretacji indywidualnych prawa podatkowego wydanych w imieniu Ministra Finansów w okresie od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2016 r., opublikowanych na stronie <http://sip.mf.gov.pl/>.



Nasze wyliczenia pokazują, że początkowo część podatników uwierzyła w nowe przepisy. W pierwszych sześciu miesiącach w prawie 200 przypadkach wniosków o interpretację ich autorzy wierzyli, że klauzula będzie miała zastosowanie. W drugim półroczu ta liczba spadła do zaledwie 70. Podatnicy zobaczyli, że klauzula w praktyce nie jest przez urzędników organów podatkowych stosowana i nie ma sensu jej poważnie traktować.

Arkadiusz Łagowski
Doradca Podatkowy
Departament Doradztwa, Zespół
Bieżącego Doradztwa Podatkowego
Grant Thornton



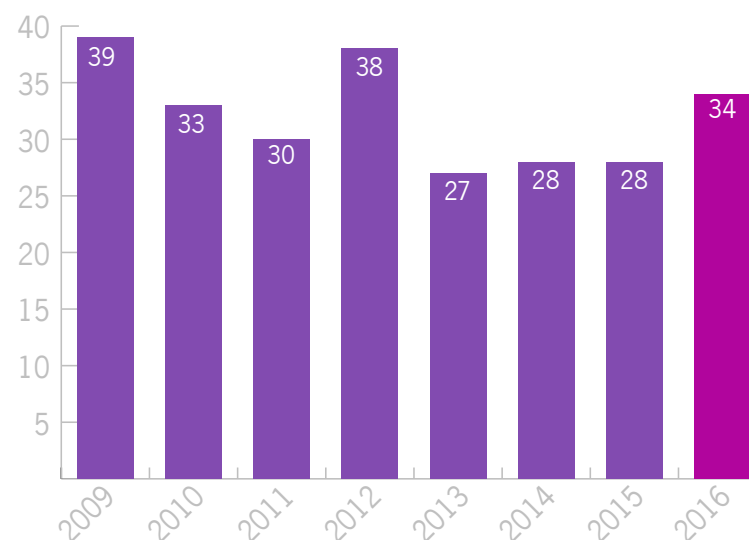
Fiskus nadal nie ma wątpliwości



Teoretycznie, brak przykładów zastosowania klauzuli „in dubio...” w interpretacjach podatkowych można tłumaczyć tak, że choć organy podatkowe nie powołują się wprost na klauzulę, to w praktyce działają zgodnie z jej duchem i przychylniejszym niż dotąd okiem patrzą na podatnika (czyli częściej niż dotychczas interpretują przepisy na korzyść podatnika, tylko nie przytaczają przepisowo klauzuli). Czy tak jest w rzeczywistości? Niestety, nie. W 2016 r. odsetek interpretacji podatkowych rozstrzyganych na korzyść podatnika nie tylko nie wzrósł, ale wręcz spadł do najniższego poziomu od czterech lat.

Według obliczeń Grant Thornton (na podstawie 1000 ostatnich interpretacji wydanych w danym roku), w 2016 r. organy podatkowe w 34 proc. interpretowały przepisy na swoją korzyść. To o 6-7 pkt proc. więcej niż w poprzednich trzech latach. To sugeruje, że podejście fiskusa w ostatnim roku – mimo wejścia w życie klauzuli „in dubio...” – nie tylko nie złagodniało, ale wręcz się zaostrzyło. Urzędnicy rozstrzygają wątpliwości podatkowe na korzyść podatników rzadziej niż przed wejściem w życie nowej regulacji.

Wykres 1.
Odsetek interpretacji podatkowych, w których organ podatkowy orzekł na niekorzyść podatnika (w proc.)



Źródło: Obliczenia Grant Thornton na podstawie 8000 interpretacji podatkowych (po 1000 ostatnich interpretacji opublikowanych w danym roku kalendarzowym) w bazie Systemu Informacji Podatkowej.

Nasza analiza potwierdziła odczucia, jakie mieliśmy w ostatnim roku odnośnie podejścia organów podatkowych do kwestii spornych. W wielu przypadkach sprawy, które do niedawna były rozstrzygane zwykle na korzyść podatnika, ostatnio zaczęły być w interpretacjach rozstrzygane na korzyść skarbu państwa. Z jednej strony mamy więc formalne rozluźnienie polityki fiskalnej poprzez wprowadzenie klauzuli “in dubio”, a z drugiej – praktyka idzie w kierunku raczej zacieśniania tej polityki poprzez negatywną dla podatnika interpretację przepisów.

Arkadiusz Łagowski
Doradca Podatkowy
Departament Doradztwa, Zespół
Bieżącego Doradztwa Podatkowego
Grant Thornton



Fiskus nadal nie ma wątpliwości

Wielu podatników, którym organy podatkowe wydały interpretację negatywną i zlekcewały argument, że zachodzi podstawa do zastosowania klauzuli, postanowiło udowodnić swoją rację na drodze sądowej. Jak się okazuje – skutecznie. Choć sądy nadal nie wypracowały jednolitego podejścia do klauzuli i różnie interpretują jej zapisy, to jednak w odróżnieniu od fiskusa niekiedy faktycznie stosują klauzulę.

Według obliczeń Grant Thornton, w 2016 r. sądy administracyjne wydały 63 wyroki w sprawach, w których podatnik stawił organom podatkowym zarzut niezastosowania klauzuli. Spośród nich w 8 przypadkach (2 wyroki NSA i 6 WSA) sąd uznał, że faktycznie przepisy i orzecznictwo są niespójne, a wątpliwości nie da się usunąć, w związku z tym orzekł na korzyść podatnika z powołaniem się na zapis klauzuli.

Należy jednak zauważyć, że w większości przypadków sądy – podobnie jak organy podatkowe – całkowicie lekceważą podnoszony przez podatnika wniosek o zastosowanie klauzuli. Na 63 wyroki w 43 przypadkach sąd w ogóle nie wspomniał o przytoczonej przez podatnika klauzuli. W 10 wyrokach sądy odniosły się do zarzutu, ale stwierdziły, że klauzula nie znajduje zastosowania w sprawie (w 8 przypadkach nie doszukały się

w przepisach wątpliwości interpretacyjnych, a w jednym wyroku sąd uznał, że interpretacja została wydana przed wejściem w życie przepisu zawierającego klauzulę). Co ciekawe, w dwóch wyrokach sądy uznały stanowisko podatnika za prawidłowe pomimo stwierdzenia, że klauzula nie znajduje zastosowania.

63

Tyle wyroków wydały sądy administracyjne w sprawach, w których podatnik zaskarżył interpretację podatkową, uzasadniając to tym, że powinna być zastosowana klauzula rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podatnika...

43

...w tylu przypadkach sądy nie odniosły się do argumentu podatnika mówiącego, że klauzula powinna zostać zastosowana i w ogóle nie odniosły się do niego w swoim wyroku...

10

...w tylu wyrokach sądy uznały, że klauzula w danej sprawie nie ma zastosowania...

8

...a w tylu sądy zastosowały klauzulę i w oparciu o nią rozstrzygnęły wątpliwość na korzyść podatnika.



Fiskus twierdzi niekiedy w swoich interpretacjach, że zasada „in dubio pro tributario” nie obowiązuje przy wydawaniu interpretacji podatkowych. Sądy są jednak innego zdania. Żaden przepis szczególny nie wyłącza jej stosowania, a rolą interpretacji indywidualnych jest rozstrzygnięcie wątpliwości – właśnie we wnioskach o ich wydanie odwoływanie się do tej reguły jest najbardziej zasadne.

Łukasz Kempa
Konsultant
Departament Doradztwa, Zespół
Bieżącego Doradztwa Podatkowego
Grant Thornton



Fiskus nadal nie ma wątpliwości

O tym, że istnieje zasadnicza różnica w podejściu do zasady „in dubio...” między organami podatkowymi a sądami administracyjnymi świadczyć może choćby przywołany poniżej fragment uzasadnienia wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z 21 lipca 2016 r. (sygn. akt I SA/Kr 610/16), w którym sąd wprost uargumentował, że zasada „in dubio” znajduje zastosowanie do interpretacji.

„Zasada in dubio pro tributario stosowana jest od dawna przez sądy administracyjne. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 17 maja 2013 r., II FSK 2318/11 wskazał wręcz na jej ugruntowaną pozycję w judykaturze odwołując się do doktryny i orzeczeń sądowych. Orzekający w niniejszej sprawie Sąd zastrzega, że zasada ta nie może być nadużywana poprzez tworzenie sztucznych problemów, w szczególności nie znajdujących odzwierciedlenia w rozbieżnościach interpretacyjnych organów (np. różnych indywidualnych interpretacjach) lub orzecznictwa albo doktryny.

Jednakże, jeżeli ustawodawca pozostaje bezczynny wobec niejedności orzecznictwa spowodowanego brakiem precyzji przepisów podatkowych, to podatnik nie może z tego tytułu ponosić odpowiedzialności. Zasadne jest więc wtedy powołanie się na zasadę rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika już na etapie postępowania przed organem podatkowym, w tym w postępowaniu interpretacyjnym.

Wprawdzie art. 14h Ordynacji podatkowej nie odsyła do stosowania art. 2a w postępowaniu interpretacyjnym, jednakże nie oznacza to braku obowiązku rozstrzygania wątpliwości na korzyść podatnika. Podobnie przecież przepis ten nie odsyła do stosowania definicji zawartych w art. 3 Ordynacji podatkowej, a oczywistym jest, że organ interpretacyjny powinien je stosować.”

Sygnatury wyroków, w których sąd zastosował klauzulę „in dubio pro tributario”:

I SA/Sz 1092/16 - WSA
w Szczecinie

III SA/Wa 2400/15 - WSA
w Warszawie

II FSK 2448/14 - NSA

I SA/Kr 610/16 - WSA
w Krakowie

II FSK 1249/14 - Wyrok
NSA (sąd stwierdził, że organ
dokonał wykładni pro fisco)

I SA/Po 1754/15 - WSA
w Poznaniu

III SA/Wa 1324/15 - WSA
w Warszawie

I SA/GI 798/15 - WSA
w Gliwicach



Kontakt



Małgorzata Samborska

Dyrektor Biura w Warszawie

Doradca Podatkowy

T: +48 22 205 4930

M: +48 661 538 580

E: Malgorzata.Samborska@pl.gt.com



Arkadiusz Łagowski

Menedżer

Doradca Podatkowy

T: +48 205 4931

M: +48 609 452 377

E: Arkadiusz.Lagowski@pl.gt.com

**Chcesz być zawsze
na bieżąco?**

Zapisz się na newsletter
Grant Thornton!

Informujemy o najnowszych
zmianach w prawie oraz
podpowiadamy, jak się
do nich przygotować.

Zapisz się! >>

Kontakt dla mediów:



Jacek Kowalczyk

T 22 205 48 41

M 505 024 168

E Jacek.Kowalczyk@pl.gt.com

 **Grant Thornton**
An instinct for growth™