

BUSINESS PAPER #2



**INTERPRETACJE
PODATKOWE
W POLSCE**

WARSZAWA, WRZESIEŃ 2018

SYNTEZA

Polskie prawo podatkowe należy do jednych z najbardziej nieprzyjaznych i skomplikowanych systemów w Europie, co pokazują wszelkie możliwe rankingi. Przedsiębiorcy jednoznacznie negatywnie oceniają nasz system podatkowy, wskazując na poziom niezrozumiałości przepisów, a także ich mnogość i częste zmiany.

Interpretacje podatkowe mają służyć poprawie sytuacji podatników w obliczu nieprzejrzystego i niejednoznacznego prawa podatkowego. Podatnik postępujący zgodnie z wiążącą interpretacją podatkową powinien być chroniony przed negatywnymi skutkami ewentualnej zmiany interpretacji lub jej uchylecia.

W tej chwili, poziom ochrony wynikający ze stosowania interpretacji podatkowych jest dalece niewystarczający. Nic zatem dziwnego, że podatnicy coraz rzadziej decydują się na korzystanie z możliwości wnioskowania o wydanie indywidualnej interpretacji dotyczącej ich przypadku. Jednocześnie zdarza się, że interpretacje ogólne, zamiast zapewnić podatnikom poczucie bezpieczeństwa prawnego, poprzez ujednoczenie wykładni, doprowadzają dodatkowo do pogorszenia ich sytuacji.

W związku z powyższym, wskazana jest daleko posunięta reforma systemu interpretacji podatkowych w Polsce, a przede wszystkim powrót do pierwotnego brzmienia klauzuli pewności prawa, gwarantującej podatnikom, że nie zostaną obciążeni sankcjami wynikającymi ze zmiany interpretacji przepisów, do których się stosowali.

36 razy

zmieniano podstawowe ustawy podatkowe w 2017 roku – średnio trzy razy miesięcznie (2)

260 godzin – 33 dni robocze

Czas potrzebny na zrealizowanie wszystkich obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego to w skali roku (3)

51 miejsce

Polski w najnowszej edycji rankingu Paying Taxes (4)

Na 2,2 pkt

w pięciostopniowej skali oceniono polski system podatkowy w badaniu KPMG (5)

W gąszczu polskich przepisów podatkowych bardzo łatwo jest się zgubić. Nie bez powodu wszyscy powtarzają, że nasz system podatkowy jest raczej nieprzejrzystą, nieprzyjazną i dynamicznie zmieniającą się mozaiką regulacji, a nie stabilnym i spójnym zbiorem przepisów zawierającym zrozumiałe wskazówki dla podatników. Poziom skomplikowania systemu stanowi bardzo poważną przeszkodę w prowadzeniu działalności gospodarczej, a negatywną ocenę wystawiają mu nie tylko polscy przedsiębiorcy, lecz także międzynarodowe instytucje.



76 proc.

przedsiębiorców wskazuje na niestabilność prawa, jako jedną z największych przeszkód w prowadzeniu działalności gospodarczej (1)

Nie ulega zatem wątpliwości, że mamy w Polsce poważny problem, polegający na niepotrzebnym, nadmiernym skomplikowaniu systemu podatkowego, a także jego częstych zmianach. Ustawodawca, jak ukazano na powyższej infografice, sam się do tego stanu rzeczy w istotnym stopniu przyczynił – stworzył nieprecyzyjne i trudne do zrozumienia przepisy, które następnie regularnie, z dużą częstotliwością zmienia. W efekcie, przeciętnemu podatnikowi trudno jest jasno określić podstawowe elementy stosunku zobowiązaniowego wiążącego się z koniecznością uiszczenia daniny.

1

WNIOSEK NR 1

POLSKIE PRAWO PODATKOWE JEST NIEPRZEJRZyste, TRUDNE DO ZROZUMIENIA, A TAKŻE DRASTYCZNIE NIESTABILNE

(1) <http://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2018/02/BarierydlaMSPwPL.pdf>.

(2) <http://zpp.net.pl/wp-content/uploads/2018/04/Warunki-prowadzenia-firm-w-PL-2018.pdf>.

(3) <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2018/overall-ranking-and-data-tables.html>.

(4) *Ibidem*.

(5) <https://home.kpmg.com/pl/pl/home/media/press-releases/2018/02/przedsiębiorcy-nisko-oceniają-stabilność-przepisów-podatkowych.html>.

INTERPRETACJE INDYWIDUALNE I OGÓLNE PRAWA PODATKOWEGO

W związku z powyższym wnioskiem, ustawodawca zdecydował się zaimplementować do systemu instrumenty mające służyć ujednoczeniu i ułatwieniu stosowania nieprecyzyjnych przepisów – zawarł je w Ordynacji podatkowej. Chodzi oczywiście o interpretacje indywidualne i ogólne prawa podatkowego. Unormowane są one w Rozdziale 1a ustawy.



INTERPRETACJA OGÓLNA

- wydaje ją Minister Finansów
- wydawana jest z urzędu lub na wniosek
- ma na celu zapewnienie jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

- wydaje ją Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
- wydawana jest wyłącznie na wniosek
- dotyczy zawsze konkretnego stanu faktycznego, ew. zdarzenia przyszłego opisanego we wniosku

Tym samym interpretacja ogólna stanowi narzędzie, którym posługuje się Minister Finansów, jeśli konkretne przepisy prawa podatkowego interpretowane są w różny sposób przez różne organy podatkowe. Zatem interpretacja indywidualna to narzędzie służące podatnikowi do upewnienia się, czy jego rozumienie przepisów prawa jest prawidłowe.

WNIOSEK NR 2

2

INTERPRETACJE PODATKOWE STANOWIĄ INSTRUMENT, KTÓRY MIAŁ GWARANTOWAĆ JEDNOLITE STOSOWANIE PRZEPISÓW PRAWA PODATKOWEGO, A TAKŻE UŁATWIAĆ PODATNIKOM PRAWIDŁOWE ODCZYTYWANIE ICH TREŚCI

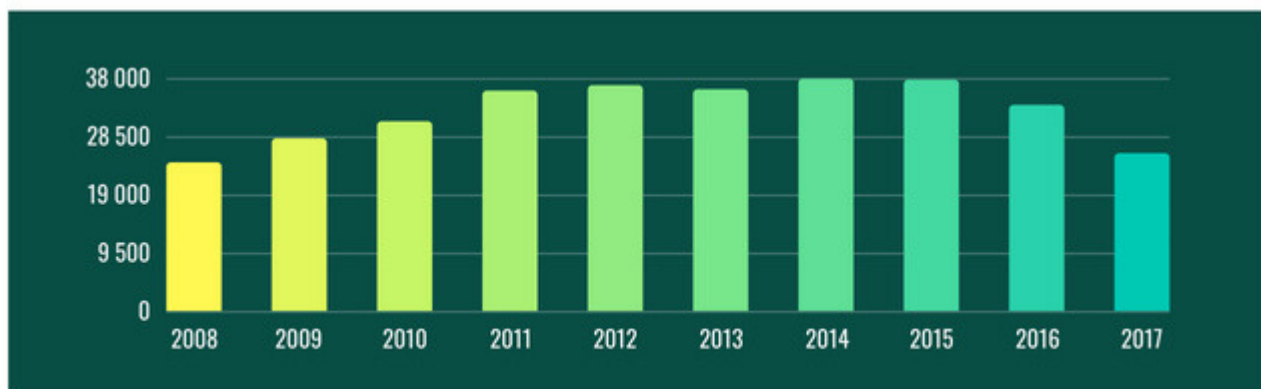
Wydawałoby się, że wzięwszy pod uwagę doniosłą rolę interpretacji w systemie, powinny się one cieszyć ogromną popularnością wśród podatników. Okazuje się tymczasem, że mimo iż w 2017 roku do Krajowej Informacji Skarbowej wpłynęło łącznie 29 599 wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, to od kilku lat podatnicy coraz rzadziej korzystają z tej możliwości.

Liczba wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej (6)



Jak widać na powyższym wykresie, liczba wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej spadła aż o 20 proc. w ciągu zaledwie trzech lat. Naturalnie, wraz z coraz mniejszą liczbą wniosków, maleje też wolumen wydanych interpretacji – wyniósł on w ubiegłym roku 25 718 i był najniższy od dekady.

Liczba wydanych interpretacji (7)



Na powyższym wykresie doskonale widać, że do pewnego czasu (ok. 2014 roku) mieliśmy do czynienia z ewidentną tendencją zwykłą, tj. wydawanych było coraz więcej interpretacji. Wówczas doszło do chwilowego zatrzymania tego trendu – w 2015 roku wydano praktycznie tyle samo interpretacji co rok wcześniej, a w końcu w 2016 roku liczba interpretacji drastycznie spadła, zmniejszając się dodatkowo w roku kolejnym. Powodów takiego stanu rzeczy może być mnóstwo, jednak kluczowa wydaje się być ocena wpływu otrzymania korzystnej dla siebie interpretacji na sytuację podatnika.

(6) Źródło: informacje z działalności Krajowej Informacji Skarbowej/Biura Krajowej Informacji Podatkowej za lata: 2017, 2016, 2015, 2014.

(7) Źródło: Informacja z działalności Krajowej Informacji Skarbowej w 2017 roku.

Zgodnie z art. 14k Ordynacji podatkowej, zastosowanie się do interpretacji przed jej zmianą, wygaśnięciem lub uchyleniem, nie może szkodzić wnioskodawcy.

Według art. 14m §1 Ordynacji, zastosowanie się do interpretacji, która następnie została zmieniona, wygasła lub nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, powoduje zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku w zakresie wynikającym ze zdarzenia będącego przedmiotem interpretacji.

ZASTOSOWANIE SIĘ DO INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ CO DO ZASADY POWODUJE, ŻE PODATNIK JEST CHRONIONY PRZED NEGATYWNYMI SKUTKAMI JEJ ZMIANY, WYGAŚNIĘCIA, UCHYLENIA ALBO NIE UWZGLĘDNIENIA JEJ W ROZSTRZYgniĘCIU.

ALE

Warunkiem skorzystania z ochrony jest, by stan faktyczny ustalony w toku sprawy podatkowej był zbieżny (taki sam) ze stanem faktycznym opisanym we wniosku o wydanie interpretacji. Wystarczy zatem, że organ uzna, iż istnieją różnice w stanie faktycznym i są one istotne z punktu widzenia rozstrzygnięcia sprawy, by interpretacja straciła swoją moc ochronną.

DODATKOWO

Na podstawie art. 14na Ordynacji, przepisów opisujących ochronną rolę interpretacji nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące jej przedmiotem, stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem tzw. klauzuli obejścia prawa podatkowego albo związanych z wystąpieniem nadużycia prawa.

INTERPRETACJE PODATKOWE NIE MOGĄ ZASTĘPOWAĆ DOBREJ JAKOŚCI PRAWA

"Dla dobrowolnego wypełniania obowiązku podatkowego bez wątplenia pierwsze znaczenie mają jasne (przejrzyste i spójne) przepisy podatkowe, czego nie zastąpi tłumaczenie przepisów nieprecyzyjnych. Działania legislacyjne powinny więc skupiać się na konstruowaniu (...) przepisów jednakowo rozumianych przez wszystkie podmioty stosujące prawo podatkowe (8)."

Zdecydowanej większości podatników dotyczy pierwszy przypadek, tj. taki, w którym organ stwierdza różnice między stanem faktycznym ustalonym w toku postępowania podatkowego, a stanem faktycznym bądź zdarzeniem przyszłym opisanym we wniosku o wydanie interpretacji. Tym samym, podatnik taki pozbawiony jest ochrony wynikającej z przepisów regulujących instytucję interpretacji indywidualnej.

3

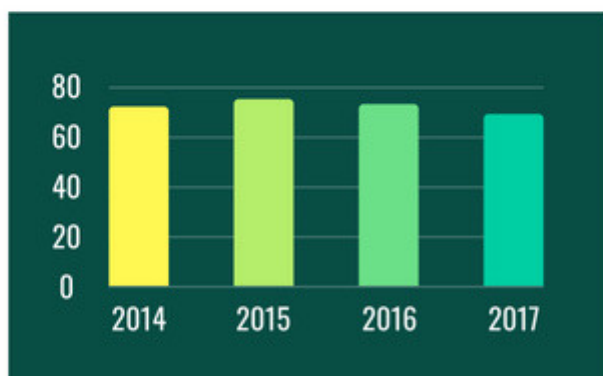
WNIOSEK NR 3

Z UWAGI NA CORAZ MNIEJSZĄ WARTOŚĆ OCHRONNĄ INTERPRETACJI INDYWIDUALNYCH, MALEJE ZAINTERESOWANIE NIMI

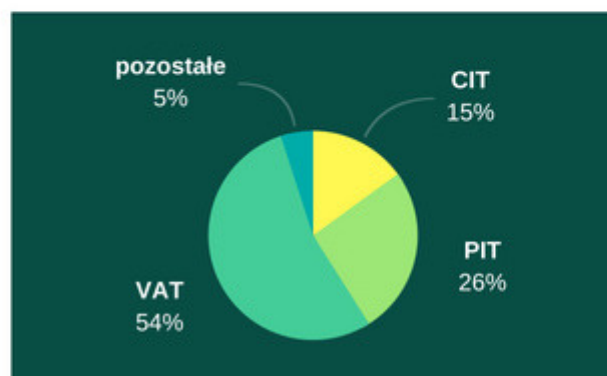
(8) Ocena skutków wprowadzenia i stosowania instytucji indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego, Jacek Kulicki, Analizy Biura Analiz Sejmowych, 31 marca 2017, dostęp [http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/0CA7BD1C6AD25DE7C12580F4002B0E81/\\$file/Analiza_BAS_2017_145.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/0CA7BD1C6AD25DE7C12580F4002B0E81/$file/Analiza_BAS_2017_145.pdf).

Interesujące okazuje się być również spojrzenie na strukturę wydawanych interpretacji. Analizując dane publikowane przez Krajową Informację Skarbową można bowiem łatwo zauważyć, że wraz z malejącą liczbą wniosków i wydawanych interpretacji, maleje również odsetek interpretacji korzystnych dla podatników (uznających ich stanowisko za prawidłowe).

INTERPRETACJE POTWIERDZAJĄCE STANOWISKO PODATNIKA (JAKO PROC. OGÓŁU) (9)



WYDANE W 2017 ROKU INTERPRETACJE INDYWIDUALNE WG PODATKU, KTÓREGO DOTYCZYŁY (10)



Jeśli chodzi o to, jakich podatków dotyczyły wydane interpretacje indywidualne, sytuacja wydaje się być jasna: podatnikom problemy sprawiają przede wszystkim: podatek od towarów i usług oraz podatki dochodowe.

Odsetek spraw odwoławczych złożonych w zw. z rozstrzygnięciami związanymi z pisemnymi interpretacjami (zarówno ich wydawaniem, jak i wydawaniem postanowień o odmowie wydania interpretacji, czy też o zastosowaniu interpretacji ogólnej – było ich w 2017 roku 34 127) wyniósł w ubiegłym roku **3091**, a zatem środki odwoławcze zostały wniesione do nieco ponad 9 proc. wydanych rozstrzygnięć. Mniej więcej połowa (45 proc.) orzeczeń Wojewódzkich Sądów Administracyjnych, które wpłynęły do Krajowej Informacji Skarbowej w 2017 roku była pozytywna dla podatników (tj. uchylająca rozstrzygnięcie organu) (11).

4

WNIOSEK NR 4

STRUKTURA WYDAWANYCH INTERPRETACJI POZOSTAJE MNIEJ WIĘCEJ NIEZMIENNA, JEŚLI CHODZI O ICH PRZEDMIOT, PODOBIE JEST W PRZYPADKU LICZBY ZŁOŻONYCH ŚRODKÓW ODWOŁAWCZYCH. OD DWÓCH LAT SPADA JEDNOCZEŚNIE LICZBA WYDAWANYCH INTERPRETACJI INDYWIDUALNYCH KORZYSTNYCH DLA PODATNIKÓW.

(9) *Ibidem.*
(10) *Ibidem.*
(11) *Ibidem.*

25 718

Liczba wydanych
interpretacji

17 464

Liczba interpretacji
potwierdzających
stanowisko
podatników

7,34%

Odsetek
interpretacji
zaskarżonych

54 DNI

Czas oczekiwania
na wydanie
interpretacji



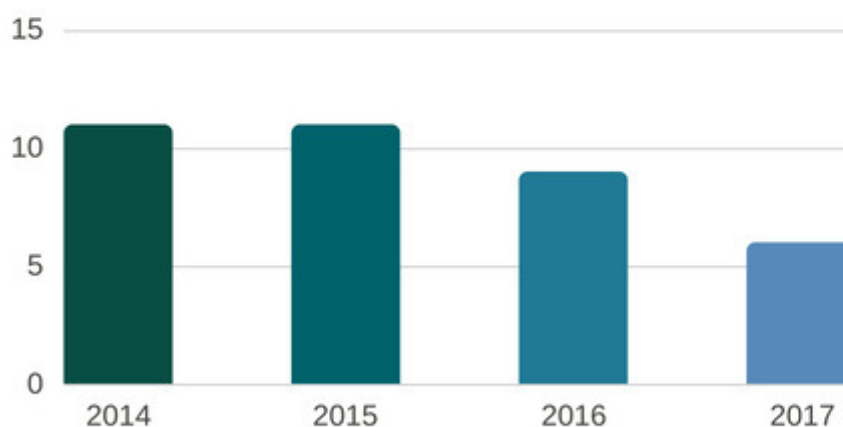
NAJCZĘŚCIEJ PORUSZANE TEMATY

- opodatkowanie kontraktów menadżerskich,
- możliwość odzyskania podatku naliczonego,
- skutki podatkowe zawarcia umowy sprzedaży nieruchomości,
- skutki podatkowe uczestnictwa w programach motywacyjnych
- opodatkowanie usług, budowlanych w ramach reverse charge,
- pierwsze zasiedlenie,
- kasy rejestrujące.

Jak wspomniano wcześniej, poza interpretacjami indywidualnymi, w polskim porządku prawnym funkcjonują również interpretacje ogólne, wydawane przez Ministra Finansów w celu zapewnienia jednolitości stosowania prawa podatkowego przez organy. Ich rola jest zatem zgoła odmienna od interpretacji indywidualnych, a jednocześnie charakter prawny interpretacji ogólnych pozostaje nie do końca jasny. Z jednej strony, z pewnością nie są one źródłem prawa, z drugiej jednak – przez fakt, że wydaje je Minister Finansów, wiele organów podatkowych traktuje je jako bezwzględnie obowiązującą wykładnię prawa, rezygnując z samodzielnej analizy zagadnienia prawnego aktualnego w konkretnym przypadku.

LICZBA WYDANYCH INTERPRETACJI OGÓLNYCH (12)

W 2017 roku wydano sześć interpretacji ogólnych. W ich przypadku również możemy zauważyć wyraźny trend polegający na stopniowym zmniejszaniu się liczby wydawanych dokumentów.



(12) Za: System Informacji Podatkowej, wyszukiwarka.

• Zwolnienie od podatku VAT usług czynności wykonywanych przez organizacje płatnicze na rzecz agentów rozliczeniowych i wydawców kart płatniczych lub innych instrumentów płatniczych oraz agentów rozliczeniowych na rzecz akceptantów, w celu realizacji transakcji płatniczych dokonywanych przy pomocy kart płatniczych



• Stawka podatku od towarów i usług na rejsy dla wędkarzy lub nurków organizowane przez podmioty działające w sferze turystyki sportowo – rekreacyjnej



• Wyłączenie opłaty skarbowej w sprawach budownictwa mieszkaniowego

• Kwalifikacja na gruncie ustawy o VAT czynności zarządzania świadczonych przez członków zarządu na podstawie umów zawartych w zw. z regulacjami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, z tytułu których przychody zostały zaliczone do źródła przychodów określonego w art. 13 pkt 7 ustawy o PIT



• Zwolnienie z VAT czynności wykonywanych w związku ze świadczoną przez podmioty lecznicze usługą w zakresie opieki medycznej



• Stawka VAT na sznurek do maszyn rolniczych

Reasumując: liczba wydawanych w Polsce interpretacji podatkowych od pewnego czasu w istotnym stopniu maleje. Z pewnością nie jest to spowodowane radykalnym uproszczeniem systemu podatkowego (akty prawa podatkowego są bowiem wciąż poprawiane, ale dalekie od doskonałości i w znacznym stopniu skomplikowane), przyczyny muszą być zatem inne. Wydaje się, że w przypadku interpretacji indywidualnych, podstawowym problemem jest niedostateczny poziom ochrony, jakie zapewniają one podatnikom. Jednocześnie, w tym zakresie, należy spodziewać się dalszej redukcji liczby wydawanych interpretacji, bowiem w nowym projekcie Ordynacji podatkowej zakłada się zwiększenie opłaty za wydanie interpretacji w przypadku skomplikowanego stanu faktycznego – z 40 złotych do aż 2 tysięcy złotych. Z pewnością spowoduje to dalszy spadek popularności interpretacji indywidualnych.

Z kolei interpretacje ogólne powodują niejednokrotnie jeszcze większy chaos, niż panował przed ich wydaniem – przykładem może być interpretacja dotycząca lokali typu fast food i opodatkowania sprzedaży w nich VAT-em (problem prawny - czy sprzedaż dań w lokalu fast food należy sklasyfikować jako dostawę dań gotowych i opodatkować stawką 5 proc., czy jako usługę restauracyjną i opodatkować stawką 8 proc., Minister Finansów przychylił się do tej drugiej interpretacji). Można zatem stwierdzić, że użyteczność interpretacji w polskim systemie jest w tej chwili relatywnie niewielka. Istnieją państwa, w których wiążące interpretacje prawa podatkowego w ogóle nie występują (przykładem niech będzie Wielka Brytania 13), jednak wydaje się, że przy obecnym poziomie skomplikowania prawa, interpretacje powinny w Polsce funkcjonować. Jeśli chcemy je utrzymać to wymagają one daleko idących reform, w tym przede wszystkim autentycznej klauzuli pewności prawa. Niezależnie jednak od tego, co z interpretacjami zrobi ustawodawca, absolutną podstawą powinno być radykalne upraszczanie prawa podatkowego.



WNIOSEK NR 5

5

POLSKI USTAWODAWCA POWINIEN PRZED WSZYSTKIM UPROŚCIĆ PRAWO PODATKOWE. JEDNAK W OBECNEJ SYTUACJI INTERPRETACJE POWINNY STAĆ SIĘ NARZĘDZIAMI FAKTYCZNIE CHRONIĄCYMI PODATNIKA, KTÓRY POSTĘPUJE ZGODNIE Z ZAWARTYMI W NICH STANOWISKAMI.

(13) <https://www.rp.pl/artukul/839390-W-innych-krajach-unijnych-tez-sa-interpretacje-podatkowe.html>.

BUSINESS PAPER #2



SKONTAKTUJ SIĘ Z NAMI

WWW.ZPP.NET.PL



10 000

cytowań w mediach
rocznie



80 000

followers – profile na
Twitter



125 000

fanów
na Facebook



700 000

minimalny zasięg
miesięczny na
Facebook