

ROZLICZENIA

Rosnące problemy z uzyskaniem interpretacji indywidualnej

W ostatnich latach można zaobserwować negatywną tendencję w zakresie uzyskania stanowiska organu podatkowego odnoszącego się do działalności badawczo-rozwojowej oraz elektronicznej archiwizacji dokumentów księgowych.



TOMASZ WICHARY

senior associate, adwokat,
doradca podatkowy w kancelarii
Andersen

System interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego stanowi istotną część polskiego systemu prawa podatkowego. Na przestrzeni lat podatnicy często korzystali z tego instrumentu w celu uzyskania stanowiska organu podatkowego w zakresie zagadnień podatkowych budzących ich wątpliwości.

Garść statystyk

Analizując dane statystyczne opublikowane przez Krajową Informację Skarbową (na łamach: <https://www.kis.gov.pl/dzialalnosc/raporty-z-dzialalnosci>), dotyczące działalności Krajowej Informacji Skarbowej odpowiednio w 2020 r., 2021 r. oraz 2022 r. wskazać należy, że w ostatnich latach zarysowuje się tendencja wzrostowa, jeśli chodzi o zainteresowanie uzyskaniem interpretacji, świadczy o tym wzrost wydawanych. W 2020 roku wydano 20 270 interpretacji indywidualnych, w 2021 r. już 23 025, a z kolei w 2022 r. doszło do wydania 24 449 interpretacji indywidualnych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (DKIS).

Przy czym zarysowana tendencja wzrostowa pozostaje nadal znacznie niższa aniżeli rekordowe lata 2014 oraz 2015, gdzie odpowiednio wydano 37 891 oraz 37 710 interpretacji.

Analizowany wzrost wydawanych interpretacji spotyka się jednak z narastającym problemem związanym z ich

uzyskaniem przez podatników. Wskazać bowiem należy, że w 2022 r. wydano 34 149 rozstrzygnięć w sprawach związanych z indywidualnymi interpretacjami, wobec wpływu 30 376 wniosków o wydanie interpretacji ze strony wnioskodawców, przy wydanych jedynie 24 449 interpretacjach.

Wynika z tego, że kilka tysięcy spraw nie zostało zakończonych wydaniem interpretacji. W 2022 r. DKIS najczęściej wydawał postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpoznania (5.701) oraz postanowienie o odmowie wszczęcia (1464). Ponadto organy podatkowe coraz częściej wydają postanowienia o odmowie wydania interpretacji, ze względu na ryzyko szeroko rozumianego obejścia prawa podatkowego. W 2022 r. wydano 275 postanowień, przy zaledwie 130 w 2021 r. Z perspektywy praktyki wynika, że rosnące problemy podatników z uzyskaniem interpretacji dotyczą różnych obszarów podatkowych. Szczególnej uwagi jednak wymagają przedstawione poniższe sytuacje.

Działalność badawczo-rozwojowa

W ostatnich latach można zaobserwować negatywną tendencję w zakresie interpretacji odnoszących się do działalności badawczo-rozwojowej, sprzeczną z dwoma podstawowymi funkcjami interpretacji, a mianowicie funkcją informacyjną oraz ochronną. Zadaniem interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego jest bowiem odniesienie się przez organ podatkowy do przedstawionego zdarzenia podatkowego. W konsekwencji oznacza to, że organ podatkowy winien rozstrzygnąć, czy przedstawiona przez podatnika działalność spełnia ustawowe przesłanki działalności badawczo-rozwojowej.

Natomiast DKIS w indywidualnych sprawach podatników coraz częściej oczekiwał wskazania przez podatnika, że prowadzona przez niego działalność spełnia ustawowe przesłanki działalności badawczo-rozwojowej. Zastosowanie się do wskazań organu podatkowego prowadziło do wydania interpretacji, lecz nie dawało ochrony podatnikowi. Z kolei niezastosowanie się do ww. wskazania prowadziło do odmowy wydania interpretacji w wielu przypadkach.

Omawiana praktyka DKIS nie wytrzymuje krytyki. Naczelny Sąd Administracyjny w jednej ze spraw wskazał, że: „(...) nie można żądać od podatnika ubiegającego się o interpretację indywidualną, aby we własnym zakresie rozstrzygnął on, czy podejmowane przez niego czynności stanowią działalność badawczo-rozwojową” (por. wyrok NSA z 23 listopada 2021 r., sygn. II FSK 1049/21).

Co za tym idzie, to DKIS jako organ interpretacyjny jest zobowiązany odnieść się w interpretacji do kwalifikacji danej działalności jako badawczo-rozwojowej. Stanowisko to jest powszechnie prezentowane w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych (przykładowo: wyrok WSA w Olsztynie z 13 kwietnia 2023 r., sygn. I SA/Ol 105/23, wyrok WSA we Wrocławiu z 9 marca 2023 r., sygn. I SA/Wr 712/22) czy też NSA (przykładowo wyrok NSA z 30 marca 2023 r., sygn. II FSK 420/22, wyrok NSA z 21 marca 2023 r., sygn. II FSK 385/22). Przywołane orzeczenia stanowią jedynie egzemplifikację ugruntowanej linii orzeczniczej.

Kwestia dokumentacji

Kolejnym problemem, z którym spotykają się podatnicy, jest kwestia elektronicznej archiwizacji dokumentów księgowych. Podatnicy, wdrażając procesy związane z digi-

talizacją dokumentów księgowych, występują do organu z wnioskiem o wydanie interpretacji obejmującej skutki podatkowe takiego procesu. W tym zakresie istnieje rozbieżna praktyka organów podatkowych rozbijająca się o kwestie związane z ustawą o rachunkowości.

W części spraw organ wydaje postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji indywidualnej, ze względu na to, że ustawa o rachunkowości jest ustawą niepodatkową. DKIS w tym zakresie powołuje się ponadto na orzecznictwo NSA. W jednej ze spraw w wyroku z 12 czerwca 2018 r., (sygn. II FSK 3398/17) NSA wskazał, że: „(...) odrębne przepisy, o których mowa w art. 9 u.p.d.o.p. (ustawa o rachunkowości) nie stanowią przepisów podatkowych, spełniających definicję z art. 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej i podlegają wyłącznie interpretacji, do której jest uprawniony Minister Finansów. Istotne przy tym jest, że kwestia przechowywania dokumentów w innej niż papierowa formie nie jest normowana innymi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych czy Ordynacji podatkowej. Skoro ustawodawca nie stworzył przepisu prawa podatkowego, który odnosi się do formy przechowywania dokumentów podatkowych nie sposób przyjąć, że możliwa jest interpretacja przepisu, którego nie ma (...)”.

W podobnym tonie NSA wypowiedział się także w wyroku z 14 października 2021 r., sygn. II FSK 513/19.

Natomiast można znaleźć również odmienne stanowiska organów podatkowych, w wyniku których dochodzi do wydania interpretacji. Dowodem tego jest interpretacja DKIS z 12 maja 2020 r. (sygn. 0111-KDIB1-2.4010.103.2018.11.BG), gdzie organ wskazał, że: „(...) kwestię dokumentowania kosztów uzyskania przychodów normują odrębne przepisy. Tym sa-

mym, jeżeli na gruncie przepisów o rachunkowości opisane przez spółkę dowody potwierdzają poniesione przez nią wydatki stanowią dowody księgowo, będące podstawą wprowadzenia tych wydatków do ksiąg rachunkowych, taki sposób udokumentowania faktu ich poniesienia jest wystarczający również dla celów podatku dochodowego od osób prawnych”.

Nie jest to odosobnione stanowisko, bowiem podobny pogląd wyraził także dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z 30 października 2012 r. (nr IBPBI/2/423-953/12/PC.).

Pozostałe kwestie

Ponadto coraz częściej DKIS odmawia wydania interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą:

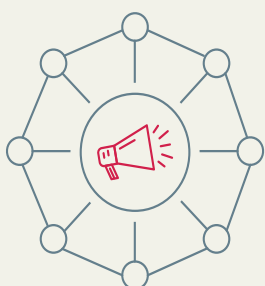
- 1) stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 o.p. lub
- 2) być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści, lub
- 3) stanowić nadużycie prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn. DzU z 2022 r., poz. 931 z późn. zm., dalej: „u.p.t.u.”).

Stan niepewności

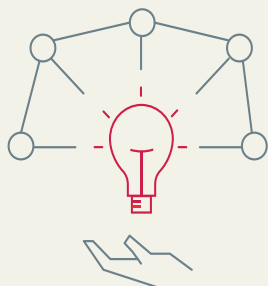
Wzrost zainteresowania podatników uzyskaniem interpretacji podatkowej jest naturalnym zjawiskiem, w szczególności w sytuacji częstych zmian prawa podatkowego i niskiej jakości wprowadzanych regulacji. W takich okolicznościach problemy związane z uzyskaniem teŝe interpretacji przez podatnika to zjawisko negatywne prowadzące de facto do ograniczenia praw podatnika i pogłębiania stanu niepewności w zakresie prawa i obowiązków podatkowych. /©©

To DKIS jako organ interpretacyjny jest zobowiązany odnieść się w interpretacji do kwalifikacji danej działalności jako badawczo-rozwojowej

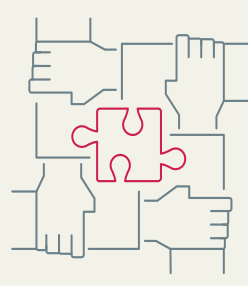
Sieć kancelarii prawnych — kancelarie rp —



wspieramy
twój
marketing



wspieramy
rozwój twojego
biznesu



wspieramy
rozwój twojego
zespołu

Sprawdź jak zostać
Partnerem Sieci

kancelarie.rp.pl