

Fiskus zajmie się prawem pracy

INTERPRETACJE | Organ podatkowy nie może odmówić wyjaśnienia pojęć z innych dziedzin prawnych, jeśli od prawidłowego zastosowania tych przepisów zależą prawa lub obowiązki podatnika bądź wysokość jego zobowiązania.

Minister finansów oraz inne uprawnione organy wydają indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego (art. 14b § 1 ordynacji podatkowej). Te rozumiane są jako:

- przepisy ustaw podatkowych,
- postanowienia ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej, a także
- przepisy aktów wykonawczych wydanych na podstawie ustaw podatkowych.

Normy podatkowe niejednokrotnie odwołują się jednak do definicji zawartych w innych gałęziach prawa - np. w przepisach prawa pracy, prawa cywilnego, handlowego, upadłościowego czy ustawy o rachunkowości. Co więcej, niektóre przepisy podatkowe nakładają na podatników obowiązki lub ustanawiają przywileje dopiero w zestawieniu z normami „niepodatkowymi”. Nie można ich zatem postrzegać w oderwaniu od innych dziedzin prawa, co próbują czynić organy podatkowe. Odmawiają wydania interpretacji w sprawach, w których regulacja prawa podatkowego odwołuje się do przepisu z innej dziedziny prawa. Często w takich sytuacjach sprawy trafiają przed Naczelny Sąd Administracyjny.

Analiza restrukturyzacji

W jednej ze spraw rozpatrywanych przez NSA spółka za-

mierzała prowadzić działalność w specjalnej strefie ekonomicznej (SSE). Warunkiem było zatrudnienie na jej terenie minimalnej liczby pracowników w przeliczeniu na pełne etaty w ściśle określonym terminie, a ponadto zwiększenie i utrzymanie wskazanego w przepisach szczególnych poziomu zatrudnienia przez wskazany okres. Spełnienie tych warunków decydowało również o uzyskaniu prawa do zwolnienia podatkowego przewidzianego w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT).

Spółka zamierzała spełnić te warunki, jednak w związku z modernizacją zakładu mogła zająć potrzeba redukcji bądź reorganizacji niektórych stanowisk pracy. Mogło to być łączenie etatów, modyfikacja nazw stanowisk, zakresu obowiązków, zmniejszenie zatrudnienia wskutek przejścia grupy pracowników na emeryturę czy przejścia pracowników w trybie art. 23' kodeksu pracy. Spółka chciała zatem wiedzieć, czy tego typu

zmiany wpłyną na prawo do zwolnienia z opodatkowania CIT.

Fiskus odmówił wydania interpretacji, twierdząc, że przedmiotem wniosku nie są kwestie regulowane przepisami prawa podatkowego, lecz m.in. kodeksu pracy.

NSA nie zgodził się jednak z tym stanowiskiem i uznał argumenty skarżącej spółki. Według sądu należało rozważyć przepisy i pojęcia prawa pracy, ponieważ były one ściśle powiązane z przepisami podatkowymi i wpływały na przyznanie zwolnienia podatkowego (**wyrok z 3 kwietnia 2015 r., II FSK 458/13**).

Delegacja to też sprawa podatkowa

Podobne przypadki odmowy wydania interpretacji zdarzały się już wcześniej. W jednej ze spółek prowadzono działalność polegającą na świadczeniu usług opieki nad osobami starszymi i niepełnosprawnymi. Wymagało to częstych wyjazdów pracowni-

ków. Mimo określenia miejsca świadczenia pracy w umowie - jako obszar województwa - wykonanie większości usług i tak wiązało się z wyjazdami poza stałe miejsce pracy lub za granicę. Zdaniem spółki wyjazdy te miały charakter podróży służbowych. Delegacja powinna mieć jednak charakter incydentalny, a nie stały. Spółka miała więc wątpliwości co do tego, czy może potraktować częste wyjazdy pracowników poza granice województwa jako podróże służbowe i w konsekwencji zwolnić wypłacone diety, koszty podróży i noclegów z podatku dochodowego na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zdaniem organu w przepisach podatkowych nie ma definicji podróży służbowej. Zawiera ją kodeks pracy. Wobec tego rozstrzygnięcie kwestii dotyczących obowiązku czy zasad wypłacania diet i innych należności za czas podróży służbowej nie leży w kompetencji organu. Organ stwierdził ponadto: „jeżeli w opisanym zdarzeniu przyczynią się do podróży służbowej, to diety i kwoty należności wypłaconych pracownikom, związanych z podróżą służbową, podlegają zwolnieniu na mocy art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a u.p.d.o.f.". Taka warunkowa interpretacja nie dawała jednak podatnikowi żadnej odpowiedzi na pytanie o jego sytuacji prawnopodatkowej.

NSA zakwestionował działanie fiskusa. „Jeżeli przedmiotem indywidualnej interpretacji

ZDANIEM AUTORKI

Alicja Biernat

advokat, Kancelaria EIR Legal
Employment & Industrial Relations



Wskazane przypadki wpisują się w dotychczasową linię orzecznictwa, zgodnie z którą, jeśli organ podatkowy wyda warunkową interpretację, nie przyjrawszy się zagadnieniu z dziedziny innej niż prawo podatkowe, bądź w ogóle odmówi rozpatrzenia sprawy, warto kwestionować to stanowisko i dążyć do wyjaśnienia, jakie prawa czy obowiązki dana norma kreuje dla podatnika. Jednocześnie należy podkreślić, że organ słusznie odmówi wydania interpretacji, gdy ta będzie dotyczyć wyłącznie przepisów innych niż podatkowe (**zob. wyrok NSA z 30 listopada 2012 r., II FSK 1193/11**).

przepisów prawa podatkowego jest regulacja prawa podatkowego, która odwołuje się do przepisów prawa pracy, ocena możliwości stosowania i wykładni interpretowanej normy podatkowej przepisy te powinny uwzględniać i obejmować”.

Kwestia reprezentacji

Fiskus często odmawia wydania interpretacji również ze względu na związek z innymi dziedzinami prawa. Przykładem jest sprawa dotycząca wniosku spółki akcyjnej o wydanie interpretacji, w którym pytano, kto powinien podpisywać deklaracje i zeznania podatkowe, aby były one prawnie skuteczne, jeśli uprawnienie do reprezentacji spółki przysługuje członkom zarządu. Organ podatkowy odmówił jej wydania. W swojej skardze na odmowę

wydania interpretacji spółka wskazała, że kluczowa jest tu kwestia składania zeznań podatkowych, a prawidłowy na nich podpis wywołuje konsekwencje w zakresie prawa podatkowego. Sądy przyznały jej rację.

W ocenie NSA nie tylko w prawie podatkowym uregulowano elementy, od których zależy opodatkowanie i jego wysokość. Mimo że instytucja indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego odnosi się głównie do regulacji z zakresu prawa podatkowego, prawo podatkowe określa konsekwencje prawnopodatkowe w związku ze zdarzeniami regulowanymi przez inne dziedziny prawa i nie funkcjonuje w oderwaniu od innych gałęzi prawa (**wyrok z 14 listopada 2014 r., II FSK 2524/12**). ©

—Alicja Biernat
—Agata Niezychowska

Również inne dziedziny prawa

Konieczność zajęcia stanowiska przez organy podatkowe dotyczy także innych dziedzin, np. prawa cywilnego lub handlowego. Jeśli przedmiotem interpretacji jest np. kwestia opodatkowania z tytułu udziału w zyskach osoby prawnej, zastosowanie będzie mieć nie tylko przepis prawa podatkowego, ale również odpowiednia norma prawa handlowego (określenie pojęcia „dywidenda”) czy cywilnego (pojęcie „osoba prawna”). Oznacza to, że w niektórych sytuacjach organ musi ocenić przepisy podatkowe i niepodatkowe tworzące daną normę podatkową (**z uzasadnienia wyroku NSA z 27 listopada 2013 r., II FSK 27/12**).

ROZMOWA

Decyduje wyczerpujący i kompletny opis

AGATA NIEZYCHOWSKA

DORADCA PODATKOWY,
KANCELARIA DPP



Kto wydaje interpretację dla indywidualnych podatników?

Zajmuje się tym pięć ośrodków - izby skarbowe w: Bydgoszczy, Katowicach, Łodzi, Poznaniu i Warszawie, działając przy pomocy podległych biur KIP. Te mieszczą się w: Toruniu, Bielsku-Białej, Piotrkowie Trybunalskim, Lesznie i Płocku. Od 1 lipca br. wybór organu, do którego kieruje się wniosek, zależy od miejsca zamieszkania lub siedziby wnioskodawcy oraz rodzaju podatku, którego dotyczy pytanie we wniosku. Właściwość organów upoważnionych do wydawania interpretacji Ministerstwo Finansów publikuje na stronie internetowej (www.mf.gov.pl).

W jaki sposób przedsiębiorca o to występuje? Czy są specjalne druki, do kogo kieruje pismo?

Wniosek składa się na specjalnym formularzu

ORD-IN. Jeżeli zabraknie w nim miejsca na pełny opis sprawy, dodaje załącznik oznaczony symbolem ORD-IN/A. Te formularze też zmieniły się od 1 lipca, dlatego przygotowując wniosek, należy sporządzić go na nowych wersjach (obecna wersja oznaczona numerem 6 pobiera się m.in. ze strony MF).

Wniosek może dotyczyć sytuacji, która zaistniała przed jego złożeniem lub która nie miała jeszcze miejsca, ale wystąpi lub może wystąpić w związku z planowanymi przedsięwzięciami (zdarzenie przyszłe). Wnioskodawca przedstawia zdarzenie, którego dotyczy pytanie lub pytania, własne stanowisko w sprawie, czyli wskazuje, które rozwiązanie w konkretnym przypadku uważa za prawidłowe i dlaczego (podaje uzasadnienie prawne).

W postępowaniu interpretacyjnym organy podatkowe nie mają możliwości przeprowadzenia czynności wyjaśniających, dlatego opis zdarzenia, którego dotyczy pytanie, musi być wyczerpujący i kompletny. Urzędnicy jedynie

stwierdzają, czy stanowisko wnioskodawcy w określonej sytuacji jest prawidłowe czy nie.

Czy od wniosku pobiera się opłatę?

Tak, wynosi 40 zł i pobiera się ją od każdego przedstawionego we wniosku odrębnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. Opłatę należy uregulować w ciągu siedmiu dni od złożenia wniosku. W praktyce najlepiej zrobić to przed jego sporządzeniem i dołączyć dowód wpłaty. Jeśli opłatę wnoszą już po złożeniu formularza, dowód należy dołączyć. Od 1 lipca br. opłatę od wniosku reguluje się wyłącznie przelewem na rachunek izby skarbowej upoważnionej do wydania indywidualnej interpretacji w danej sprawie.

Brak opłaty nie powoduje automatycznie odrzucenia wniosku. Jeżeli jednak wnioskodawca nie wpłacił należności, urzędnicy zzywają go do uzupełnienia, na co ma siedem dni od otrzymania ponaglenia. Brak opłaty w tym terminie oznacza, że wniosek nie zostanie rozpatrzony. Jeżeli wniosek składa pełnomocnik,

uiszcza jeszcze opłatę skarbową od pełnomocnictwa, która wynosi 17 zł.

Czy liczba zadanych pytań wpływa na wysokość opłaty?

Według przepisów wysokość opłaty za wniosek o wydanie interpretacji zależy wyłącznie od liczby zawartych w nim odrębnych stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych. W praktyce jest jednak inaczej. Urzędnicy uzależniają wysokość opłaty od liczby pytań zadanych we wniosku i/lub regulacji będących przedmiotem wykładni. Uważają bowiem, że gdy wnioskodawca do danego zagadnienia zada pytania z kilku regulacji, np. ustawy PIT czy CIT, jest to kilka odrębnych stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych. Taka praktyka jest jednak bezpodstawna. Ocena jednej sytuacji, jeśli tworzy spójną całość i nie można jej podzielić na odrębne zdarzenia, w odniesieniu do różnych regulacji nie oznacza, że wzrasta liczba stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych podanych we wniosku. Brak podstaw do naliczania opłaty, licząc pytania czy ustawy, których

dotyczą wątpliwości, potwierdzają wyroki sądów administracyjnych.

Ile czasu urząd ma na odpowiedź?

Interpretację indywidualną wydaje się bez zbędnej zwłoki, ale nie później niż w ciągu trzech miesięcy od otrzymania wniosku. Do tego okresu nie wlicza się terminów przewidzianych na określone czynności, np. wezwanie do uzupełnienia. **Na ile wiążąca dla wnioskodawcy jest interpretacja w razie np. kontroli urzędu skarbowego?**

Otrzymana interpretacja wiąże organy podatkowe, ale nie jest wiążąca dla podatnika, na którego wniosek została wydana. Oznacza to, że podatnik, który otrzymał taką opinię, ale się z nią nie zgadza, nie musi się do niej stosować.

To jednak dość ryzykowne działanie. Dlatego w razie otrzymania stanowiska, które podatnik kwestionuje, należy wezwać ministra finansów do jego zmiany, a jeśli interpretacja nie zostanie przez niego zmieniona - złożyć skargę do sądu administracyjnego. ©

—rozmałowała Grażyna Ordak

DLA „RZECZPOSPOLITEJ”