

I SA/Kr 1206/15 - Wyrok

Data orzeczenia	2015-09-10
Data wpływu	2015-07-27
Sąd	Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie
Sędziowie	Ewa Michna /przewodniczący sprawozdawca/ Grażyna Firek Jarosław Wiśniewski
Symbol z opisem	6110 Podatek od towarów i usług 6560
Hasła tematyczne	Podatek od towarów i usług
Skarżony organ	Minister Finansów
Treść wyniku	uchylono zaskarżone postanowienie oraz poprzedzające je postanowienie tego samego organu
Powołane przepisy	Dz.U. 2015 nr 0 poz 613; art. 14b i art.14g; Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - t.j.

Sentencja

[Sygn. akt I SA/Kr 1206/15 | [pic] W Y R O K W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
Dnia 10 września 2015 r., Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie, w składzie następującym: Przewodniczący Sędzia: WSA Ewa Michna (spr.), Sędziowie: WSA Grażyna Firek, WSA Jarosław Wiśniewski, Protokolant: st.sekr.sąd. Bożena Piątek, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 10 września 2015 r., sprawy ze skargi A.Sp. z o.o. w D. na postanowienie Ministra Finansów z dnia 15 maja 2015 r. nr [...] w przedmiocie pozostawienie bez rozpoznania wniosku o wydanie pisemnej interpretacji I. uchyla zaskarżone postanowienie oraz poprzedzające je postanowienie z dnia 3 marca 2015 r., II. zasądza od Ministra Finansów na rzecz strony skarżącej koszty postępowania w kwocie 457 zł (czterysta pięćdziesiąt siedem złotych).

Uzasadnienie

Postanowieniem z dnia 3 marca 2015 r. nr [...] Minister Finansów działający przez Dyrektora Izby Skarbowej pozostawił bez rozpatrzenia wnioski A. Sp. z o.o. w D. o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej prawidłowego zastosowania obniżonej stawki podatku VAT.

Postanowienie wydano w następującym stanie faktycznym:

Spółka we wniosku o interpretację podała, że w ramach działalności gospodarczej sprzedaje na rynku krajowym produkty o nazwie: D., D. oraz D. Produkty te mają postać batonów i zawierają szereg składników odżywczych oraz innych substancji o pozytywnym działaniu żywieniowym i fizjologicznym. Po opisanii szczegółowego składu ww. produktów Spółka zapytała:

czy w przypadku niezgłoszenia przez Głównego Inspektora Sanitarnego zastrzeżeń co do klasyfikacji produktów D. jako suplementów diety oraz wpisania ich do rejestru objętych powiadomieniem o pierwszym wprowadzeniu do obrotu na terytorium Polski w charakterze suplementów diety, Spółka będzie uprawniona do opodatkowania sprzedaży ww. produktów obniżoną stawką podatku VAT zgodnie z art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146 a pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r., poz. 1054 ze zm.) w zw. z pozycją nr 48 załącznika nr 3 do ustawy (zawierającego wykaz towarów i usług opodatkowanych obniżoną stawką podatku).

Zdaniem Spółki produkty D., z racji posiadanego przymiotu suplementu diety, powinny zostać przyporządkowane do pozycji 10.89.19.0 PKWiU i podlegać opodatkowaniu obniżoną stawką

podatku VAT.

W wezwaniu do uzupełnienia braków wniosku organ:

- wskazał, że Spółka zobowiązana jest do wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego przez wskazanie symbolu PKWiU dla produktów D. oraz wyjaśnienia czy jest to ekstrakt słodowy i czy zawiera w składzie alkohol powyżej 1,2 %. Organ podał, że do jego właściwości nie należy weryfikacja poprawności dokonanej klasyfikacji towaru według PKWiU;

- wezwał Spółkę do przeredagowania pytania, gdyż żądanie w zakresie potwierdzenia, że produkty D. posiadają przymiot suplementu diety w rozumieniu ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz. U. z 2015 r., poz. 594 ze zm.) wykraczało poza zakres przedmiotowy interpretacji.

W piśmie z dnia 12 lutego 2015 r. stanowiącym odpowiedź na wezwanie, Spółka wyjaśniła, że produkty D. nie są ekstraktami słodowymi oraz nie zawierają w swoim składzie alkoholu powyżej 1,2 %. Spółka przeformułowała treść pytania i zadała je w postaci: "czy sprzedaż produktów D. podlega opodatkowaniu obniżoną stawką VAT ustaloną na podstawie art. 41 ust.2 ust. 2 w zw. z art. 146 pkt 2 w zw. z poz. nr 48 załącznika nr 3 Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7 % ustawy o VAT, wynoszącą na dzień złożenia wniosku 8 %?". Odnośnie klasyfikacji produktów D. do właściwej pozycji PKWiU, Spółka podała, że klasyfikacja nie stanowi elementu stanu faktycznego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji lecz przynależy do oceny prawnej stanu faktycznego.

Organ pozostawiając wniosek skarżącej bez rozpatrzenia wyjaśnił, że zasadą jest, że zainteresowany podmiot sam klasyfikuje prowadzoną działalność gospodarczą. W rozpatrywanej sprawie Spółka dokonała identyfikacji statystycznej produktów D., nie w opisie stanu faktycznego, a w treści własnego stanowiska. Stąd też rozstrzygnięcie w kwestii prawidłowej stawki VAT bez wskazania symbolu PKWiU dla opisanego produktu nie było możliwe. Stanowisko wnioskodawcy nie mogło bowiem zawierać elementów opisu stanu faktycznego, które to elementy nie zostały ujawnione w opisie stanu faktycznego.

W zażaleniu Spółka zarzuciła naruszenie art. 14b § 3 w zw. z art. 14g § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.) poprzez ich błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że podanie symbolu PKWiU dla produktów o nazwie D. (S., E., A.) stanowi element stanu faktycznego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a nie element oceny prawnej. Tym samym brak wskazania takiego symbolu powodował, że wniosek o interpretację nie spełniał wymagań określonych w art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, co uzasadniało pozostawienie go bez rozpoznania;

Postanowieniem z dnia 15 maja 2015 r. nr [...] organ utrzymał w mocy rozstrzygnięcie wydane w I instancji.

W skardze wniesionej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, Spółka domagała się uchylecia postanowień wydanych w obu instancjach.

Spółka zarzuciła:

1. naruszenie art. 14b § 3 w zw. z art. 14g § 1 Ordynacji podatkowej poprzez ich błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że podanie symbolu PKWiU dla produktów o nazwie D. (S., E., A.) stanowi element stanu faktycznego wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, a nie element oceny prawnej; tym samym brak wskazania

takiego symbolu powoduje, że wniosek o interpretację nie spełnia wymagań określonych w art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, co uzasadnia pozostawienie go bez rozpoznania;

2. naruszenie art. 121 § 1 w zw. z art. 14h Ordynacji podatkowej poprzez przeprowadzenie postępowania z naruszeniem zasady prowadzenia postępowania w sposób budzący zaufanie podatnika.

W odpowiedzi na skargę organ wniósł o jej oddalenie uzasadniając jak dotychczas.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie zważył co następuje.

Skarga zasługiwała na uwzględnienie.

Przedmiotem sporu była ocena, czy zakwalifikowanie produktu, towaru lub usługi do konkretnego grupowania PKWiU może być przedmiotem indywidualnej interpretacji Ministra Finansów wydawanej w trybie art. 14b§3 Ordynacji podatkowej.

Zdaniem Sądu jeżeli konkretny przepis podatkowy odwołuje się do klasyfikacji statystycznej jako warunku zastosowania określonego sposobu opodatkowania tj. np. zastosowania obniżonej stawki podatku od towarów i usług, to Minister Finansów nie może się uchylić od oceny stanowiska wnioskodawcy co do prawidłowości zaklasyfikowania statystycznego (np. w PKWiU) konkretnego towaru (produktu) lub świadczonej usługi, o ile we wniosku zostaną przedstawione informacje o składzie produktu, sposobie jego wytwarzania itp. czyli okoliczności faktyczne mające znaczenie dla przyporządkowania towarów lub usług do konkretnych ugrupowań statystycznych.

Strony powoływały się na korzystne dla siebie wyroki sądów administracyjnych.

Za brakiem obowiązku określenia w interpretacji indywidualnej klasyfikacji PKWiU opowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 16 czerwca 2010 r., I FSK 1021/09 (dotyczącym usług) wskazując, że Minister Finansów nie jest uprawniony do dokonywania klasyfikacji towarów i usług do właściwego grupowania PKWiU ani też weryfikacji klasyfikacji wskazanej przez wnioskodawcę. Do tego wyroku odwołał się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie w wyroku z dnia 19 lutego 2014 r., I SA/Kr 1803/13 (dotyczącym również usług) wskazując, że powiązanie opodatkowania podatkiem od towarów i usług z klasyfikacją statystyczną towarów (usług) nie zmienia faktu, że w myśl przepisów o statystyce publicznej klasyfikacji tej dokonuje producent (usługodawca) oraz ewentualnie właściwy urząd statystyczny w wydawanych opiniach (art. 25 ust. 2 ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej – Dz. U. Nr 88, poz. 439 ze zm.; a także Komunikat Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 24 stycznia 2005 r. w sprawie trybu udzielania informacji dotyczących standardów klasyfikacyjnych – Dz. U. GUS Nr 1, poz. 11).

Za poglądem korzystnym dla Spółki opowiedział się natomiast Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach: z dnia 7 lipca 2011 r., I FSK 1114/10 (usługi) oraz z dnia 26 stycznia 2012 r., I FSK 483/11 (usługi), a także wojewódzkie sądy administracyjne: Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie w wyroku z dnia 16 kwietnia 2015 r. I SA/Rz 243/15 (usługi) i Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi w wyroku z dnia 28 kielnia 205 r., I SA/Łd 212/15 (usługi w podatku dochodowym od osób fizycznych).

Orzekający w niniejszej sprawie Sąd podziela pogląd prezentowany przez korzystną dla Spółki linię orzeczniczą podkreślającą, że to do kompetencji organów podatkowych należy ustalenie odpowiedniego przedmiotu opodatkowania, stawki podatkowej, czy też zwolnienia - uzależnionych od zaklasyfikowania określonej usługi lub towaru według systematyki tych

klasyfikacji. Oznacza to, że wskazane w przepisach podatkowych klasyfikacje statystyczne są elementem normy prawnej określającej sposób opodatkowania i w procesie stosowania prawa przez organy podatkowe podlegają także procesowi wykładni dokonywanej przez te organy. Gdyby było inaczej to w "zwykłych" postępowaniach wymiarowych organy podatkowe byłyby związane klasyfikacją statystyczną dokonaną przez producenta lub usługodawcę. Nie ma racjonalnych, ani prawnych przyczyn uzasadniających zaakceptowanie poglądu prezentowanego w zaskarżonym postanowieniu, że organ interpretacyjny "...nie jest uprawniony do dokonywania klasyfikacji towarów i usług do właściwego grupowania PKWiU ani też weryfikacji klasyfikacji wskazanej..." we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji w trybie art. 14b§1 Ordynacji podatkowej.

Klasyfikacje statystyczne są w swej istocie zbiorami norm technicznych stanowiącymi usystematyzowane zbiory towarów lub czynności (usług) - przez ich wprowadzenie do systemu podatkowego, są jednocześnie swoistego rodzaju normami podatkowymi w zakresie podatku od towarów i usług. Tym samym organy podatkowe, nie zaś organy statystyczne, mając na uwadze stan faktyczny sprawy, podany we wniosku o wydanie interpretacji, w zakresie niezbędnym z punktu widzenia wszystkich jego elementów mogących mieć znaczenia klasyfikacyjne, powinny dokonać oceny, w jakim grupowaniu tej właśnie klasyfikacji mieszczą się towary sprzedawane przez Spółkę.

Ustawa o podatku od towarów i usług w pozycji nr 48 załącznika nr 3 do ustawy wyraźnie odwołuje się do konkretnego symbolu PKWiU 2008 r. (10.89.19.0) uzależniając zastosowanie obniżonej stawki VAT od zakwalifikowania produktów do tego grupowania. Organ był więc zobowiązany do oceny prawidłowości zakwalifikowania opisanych we wniosku produktów do ww. grupowania, tym samym do udzielenia odpowiedzi czy sprzedaż takich produktów podlega opodatkowaniu stawką 8% VAT.

We wniosku Spółka bardzo szczegółowo opisała formę w jakiej produkty mają zostać wprowadzone do obrotu (kapsułki, tabletki, drażetki, płyny i proszki w opakowaniach jednostkowych), skład (wymienione we wniosku witaminy, minerały i dodatkowe składniki) i formalności związane z wprowadzaniem do obrotu (procedura powiadomienia Głównego Inspektora Sanitarnego). Dodatkowo Spółka zapewniła, że oferowane do sprzedaży produkty nie są ekstraktami słodowymi i nie zawierają w swoim składzie alkoholu powyżej 1,2%.

Uchylając się a priori od wydania interpretacji indywidualnej poprzez pozostawienie wniosku Spółki bez rozpatrzenia organ naruszył art. 14b§3 Ordynacji podatkowej. Wniosek Spółki, co do zasady (organ nie wykazał, aby Spółka odmówiła przekazania istotnych w sprawie informacji) w sposób wyczerpujący opisywał stan faktyczny niezbędny dla rozstrzygnięcia. W konsekwencji organ błędnie zastosował w sprawie art. 14g Ordynacji podatkowej.

W ponownym postępowaniu organ oceni stanowisko Spółki co do zakwalifikowania opisanych we wniosku produktów do grupowania PKWiU i możliwości zastosowania obniżonej stawki VAT (obecnie: 8%).

O kosztach Sąd orzekł zgodnie z art. 200 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r., poz. 720 ze zm.) w zw. z § 14 ust 2 pkt 1 lit c rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r., poz. 490 ze zm.) zasądzając od organu na rzecz strony skarżącej wpis od skargi w wysokości 200 zł, wynagrodzenie radcy prawnego w kwocie 240 zł, oraz koszty opłaty skarbowej w kwocie 17 zł.

