

# Indywidualna i ogólna interpretacja podatkowa

Przedsiębiorca mający wątpliwości jak należy stosować przepisy prawa podatkowego może skierować prośbę do fiskusa o wyjaśnienie. W zależności od tego jaką formę pytania wybierze, różne będą skutki zastosowania się do otrzymanych wyjaśnień. Najwięcej wydawanych jest interpretacji indywidualnych.



**Dawid Korczyński**

Adwokat, Prawniczy Transportu

**PRAWNICZYTRANSPORTU.PL**  
O PRAWIE I PODATKACH W TRANSPORCIE

Jeśli przewoźnik/spedytor otrzyma pisemną interpretację, zostanie wzbogacony o wiedzę nie tylko jak powinien rozumieć przepisy podatkowe, ale również skorzysta z ochrony. Będzie musiał jednak poczekać na wszelkie informacje około trzech miesięcy. Natomiast w przypadku tzw. infolinii podatkowej, przedsiębiorca od razu dowie się jak według fiskusa należy rozumieć przepisy podatkowe. Niestety, nie uzyska ochrony – zastosowanie się do informacji uzyskanej na infolinii nie da gwarancji, że w trakcie kontroli organy inaczej nie zinterpretują przepisów i nie zakwestionują rozliczeń.

Zatem tym, co zasadniczo różni pisemną interpretację podatkową od telefonicznej informacji podatkowej jest ochrona podatnika, którą daje ta pierwsza. Przedsiębiorca będzie również chroniony (podobnie jak w przypadku uzyskania pisemnej interpretacji) w przypadku stosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej. Instytucja ta istnieje od wcale nie tak dawna i niewiele o niej jak dotychczas napisano, warto pamiętać o tego typu możliwości i zwrócić na nią uwagę, w szczególności w przypadku kontroli lub postępowań podatkowych.

## Interpretacje ogólne

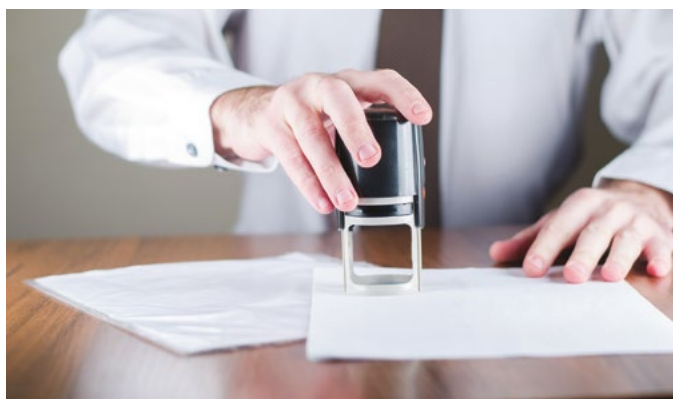
Interpretacje podatkowe dzielą się na indywidualne i ogólne. Interpretacje ogólne wydaje Minister Finansów (MF) w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe. Mogą one zostać wydane przez MF z własnej inicjatywy (z urzędu) lub na wniosek złożony przez każdego, za wyjątkiem organu administracji publicznej oraz podmiotu, w stosunku do którego w dniu złożenia wniosku toczy się postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa lub kontrola celno-skarbowa. Wyjątki dotyczą również spraw, w jakich zostało przez wnioskodawcę wniesione odwołanie od decyzji lub zażalenie na postanowienie.

Wnioskując o uzyskanie interpretacji ogólnej nie mamy obowiązku zawierać w nim swojego (wnioskodawcy) stanowiska dotyczącego tego jak rozumieć dane przepisy. Musimy natomiast uzasadnić konieczność wydania interpretacji ogólnej, przedstawiając zagadnienia oraz wskazując przepisy prawa podatkowego wymagające wydania interpretacji. Ale także wskazać niejedno-

te stosowanie prawa podatkowego w określonych decyzjach, postanowieniach oraz interpretacjach indywidualnych organów podatkowych w takich samych stanach faktycznych lub zdarzeniach przyszłych oraz w takich samych stanach prawnych.

## Ochrona dla przedsiębiorcy

Wnioskodawca powinien przekonać organ o konieczności uzyskania przez niego interpretacji ogólnej, tzn. musi udowodnić, że istnieje praktyka niejednolitego stosowania przepisów podatkowych przez organy. Właśnie wykazanie tej niejednorodności, rozbieżności, stanowi najbardziej skomplikowany i trudny element tego rodzaju wniosku. Na wydanie interpretacji ogólnej MF ma trzy miesiące i jest ona niezaskarżalna. Co ciekawe, Minister Finansów swoją opinię może w zasadzie w każdym czasie zmienić.



*Przedsiębiorca/wnioskodawca nie zgadzający się z interpretacją KIS, może ją zaskarżyć do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w ciągu 30 dni od jej doręczenia, płacąc 200 zł.*

Należy jednocześnie zwrócić uwagę, że interpretacje ogólne nie są aktami normatywnymi lub administracyjnymi i nie stanowią źródła prawa. Dlatego ich treść nie jest dla nikogo wiążąca. Z drugiej strony, zastosowanie się przez przedsiębiorcę do opublikowanej interpretacji, przed jej ewentualną zmianą, powoduje objęcie go ochroną prawną ze względu na postępowanie w zaufaniu do stanowiska w niej wyrażonego. Interpretacje ogólne są wydawane bardzo rzadko (średnio kilka w ciągu roku).

## Interpretacje indywidualne

Z interpretacjami indywidualnymi spotykamy się znacznie częściej niż interpretacjami ogólnymi. Rocznie organy wydają ich nawet kilkadziesiąt tysięcy. Podobnie jak

interpretacje ogólne, nie są aktami normatywnymi lub administracyjnymi, nie stanowią też źródła prawa, ich treść nie jest wiążąca. Wydaje je Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (KIS), za wyjątkiem tych dotyczących podatków lokalnych – zajmują się nimi wójtowie, burmistrzowie i prezydenci. Aby otrzymać interpretację indywidualną należy złożyć wniosek, który może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego (tego co przedsiębiorca już robi) lub zdarzenia przyszłego (tego co przedsiębiorca zamierza zrobić).

Dyrektor KIS wydaje interpretację bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku i może uznać stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe lub nieprawidłowe.

### Skarga wnioskodawcy

Jeżeli przedsiębiorca będący wnioskodawcą nie zgadza się z interpretacją wydaną przez KIS może ją zaskarżyć do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w terminie 30 dni od jej doręczenia. Skarga podlega opłacie w wysokości 200 zł. W przypadku niekorzystnego dla strony wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego przysługuje skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Wpis od skargi kasacyjnej wynosi 100 zł. Obowiązuje w takim przypadku tzw. przymus adwokacko-radcowski, czyli działania, by miały moc prawa, należy dokonać z pomocą adwokata lub radcy prawnego.

Gdy Wojewódzki Sąd Administracyjny uwzględni skargę wnioskodawcy uchyla wydaną interpretację. W takim przypadku, na wyrok WSA skarga kasacyjna przysługuje organowi – Dyrektorowi KIS. W przypadku, gdy WSA i NSA oddalą skargę i skargę kasacyjną wnioskodawcy w obrocie prawnym pozostaje interpretacja podatkowa stwierdzająca, że stanowisko wnioskodawcy jest nieprawidłowe. Jeżeli WSA uwzględni skargę wnioskodawcy i uchyli wyrok, a organ albo nie złoży skargi kasacyjnej albo skarga taka zostanie oddalona wówczas KIS wydaje nową interpretację podatkową – zgodną ze wskazaniem sądu administracyjnego. Wskazania sądu są dla organu (KIS) wiążące. W takim przypadku procedura trwa bardzo długo – nawet 2-3 lata.

### Fiskus nie zawsze odpowie

Dyrektor KIS nie odpowie na pytania, które nie dotyczą podatków bezpośrednio, a jedynie pośrednio się do nich odnoszą. Tak będzie np. w przypadku ustawy o systemie monitorowania drogowego przewozu towarów (SENT). KIS nie udzieli pisemnej interpretacji jak należy stosować zawarte w niej przepisy<sup>1</sup>.

Dyrektor KIS nie wyda również interpretacji, która miałaby odpowiadać, czy przedsiębiorca prawidłowo klasyfikuje usługi lub towary wg. nomenklatury PKWiU. Z wnioskiem o wskazanie zaklasyfikowania rodzaju usługi lub

o nadanie symbolu klasyfikacyjnego można wystąpić do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi. Jednak według Naczelnego Sądu Administracyjnego<sup>2</sup>, w indywidualnej interpretacji podatkowej KIS powinien ocenić prawidłowość dokonanej przez pytającego podatnika klasyfikacji statystycznej towarów lub usług wg. nomenklatury PKWiU, jeżeli konkretny przepis podatkowy odwołuje się do klasyfikacji statystycznej jako warunku zastosowania określonego sposobu opodatkowania.

### Treść w BIP

Odmowa wydania przez KIS interpretacji indywidualnej jest zaskarżalna. Interpretacje indywidualne są doręczane wnioskodawcy oraz organom podatkowym właściwym ze względu na zakres spraw będących przedmiotem interpretacji – właściwym dla wnioskodawcy Urzędem Skarbowym, Urzędem Celno-Skarbowym. Po zanonimizowaniu danych identyfikujących podmiot proszący o opinię oraz innych podmiotów wskazanych w treści wykładni, interpretacje są zamieszczane w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) i dostępne na stronie: [www.sip.mf.gov.pl](http://www.sip.mf.gov.pl)

Interpretacje indywidualne w odpowiednim trybie mogą zostać zmienione, uchylone lub wygaszone w przypadku stwierdzenia ich nieprawidłowości. Zastosowanie się do wydanej wykładni, co do zasady zwalnia z obowiązku zapłaty podatku i uwalnia od zarzutów karnych skarbowych. Poza tym nie może ona szkodzić wnioskodawcy jeśli przedsiębiorca poczyni działania przed jej zmianą, stwierdzeniem wygaśnięcia lub doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną, jak również w przypadku nieuwzględnienia interpretacji w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

### Wniosek o interpretację indywidualną

- ◆ składa się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (KIS) - ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała,
  - ◆ podlega opłacie w kwocie 40 zł - od każdego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego będącego przedmiotem wniosku,
  - ◆ powinien zostać złożony na urzędowym formularzu.
- powinien zawierać:
- ◆ wyczerpujące przedstawienie zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego (należy dokładnie opisać stan faktyczny, przebieg transakcji),
  - ◆ własne stanowisko zainteresowanego w sprawie,
  - ◆ ocenę prawną przedstawionego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego,
  - ◆ oświadczenie zainteresowanego złożone pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub innego postępowania wskazanego w przepisie

<sup>1</sup>Postanowienie z dnia 25.7.2017 r., 0111-KDIB3-3.4013.107.2017.1.PK, wyrok WSA w Poznaniu dnia 8 lutego 2018 r. I SA/Po 1158/17.

<sup>2</sup>Wyrok 29.11.2017 r., I FSK 179/16.

## Interpretacje dostępne są na stronie: [www.sip.mf.gov.pl](http://www.sip.mf.gov.pl)

### Umorzenie bez odsetek

W zakresie związanym z zastosowaniem się do interpretacji, która uległa zmianie, wygaśnięcie stwierdzono, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe. Postępowanie wszczęte w tych sprawach zostaje umorzone, bez naliczenia odsetek za zwłokę.

Należy jednak zwrócić uwagę, że zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku nie jest bezwarunkowe. Zależy m.in. od tego czy interpretacja dotyczyła zaistniałego stanu faktycznego, czy zdarzenia przyszłego. Ochrona zostaje wyłączona w przypadku, gdy wykładnia prawa obejmuje stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe stanowiące unikanie opodatkowania lub nadużycie prawa podatkowego. Ochronę daje również interpretacja negatywna, tj. taka, w której organ uznał przedstawione przez nas stanowisko za nieprawidłowe, jeżeli przedsiębiorca będzie postępował zgodnie ze stanowiskiem przedstawionym przez KIS. Ochronę daje zastosowanie się do stanowiska KIS zaprezentowanego w interpretacji, a nie ocena stanowiska podatnika zawartego we wniosku.

### Stop nadużyciom prawa

KIS nie wyda interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mają służyć unikaniu opodatkowania (art. 14b § 5b w zw. z art. 119a o.p.) lub stanowić nadużycie prawa.

### Objaśnienia podatkowe

Od 1 stycznia 2017 roku obowiązuje nowa instytucja – objaśnienia podatkowe. Istotą stanowi powiązanie treści przepisu z jego praktycznym zastosowaniem w odniesieniu do przykładowych sytuacji. Jak wskazano w uzasadnieniu projektu ustawy wprowadzającej tą instytucję prawną, objaśnienia prawne wprowadzone zostały w celu poprawy otoczenia prawnego przedsiębiorców i mają stanowić alternatywę do występowania przez podatników z wnioskami o wydanie interpretacji indywidualnych.

Z założenia mają one służyć szybkiemu reagowaniu przez MF na pojawiające się praktyczne i dotyczące dużej grupy podatników wątpliwości dotyczące stosowania przepisów podatkowych. Opublikowane w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) objaśnienia zapewniają identyczną ochronę jak interpretacje podatkowe. Podobnie jak w przypadku interpretacji ogólnych MF wydało bardzo mało objaśnień podatkowych (do czerwca 2018 roku – zaledwie trzy).

### Utrwalona praktyka KAS

Kolejną nową instytucją, obowiązującą od 1 marca 2017 roku, stanowi utrwalona praktyka interpretacyjna organów Krajowej Administracji Skarbowej. Rozumie się przez

nią wyjaśnienia zakresu i sposobu stosowania przepisów prawa podatkowego, dominujące w interpretacjach indywidualnych wydawanych w takich samych stanach faktycznych lub w odniesieniu do takich samych zdarzeń przeszłych oraz w identycznym stanie prawnym, w trakcie okresu rozliczeniowego oraz w okresie 12 miesięcy przed jego rozpoczęciem.

Utrwalona praktyka interpretacyjna<sup>3</sup> nie stanowi nazwy dokumentu wydawanego przez organy podatkowe, ale wynik wykonanych analizy dotychczasowej wykładni przepisów wykonanych przez tego rodzaju instytucje. Zatem ustalenie utrwalonej praktyki interpretacyjnej może być trudne dla podatnika, choćby ze względu na odwieczny problem czy znaczenie ma ilość, czy moc argumentów. W przypadku stosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej podatnik korzysta z ochrony takiej jaką dają interpretacje podatkowe. Instytucja ta działa od niedawna, niewiele jak dotychczas napisano na jej temat. Warto jednak o niej pamiętać i zwrócić na nią uwagę, w szczególności w przypadku kontroli lub postępowań podatkowych.

### Opinia zabezpieczająca

Ponad dwa lata (od połowy 2016 roku) funkcjonuje opinia zabezpieczająca, która ma związek z klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania. Jej wydanie jest kosztowne. Dotyczy ona szczególnych sytuacji, gdy istnieje ryzyko, że czynność może kwalifikować się do zastosowania klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania.

### Informacje w pigułce

Przedsiębiorca mający wątpliwości jak należy stosować przepisy prawa podatkowego może poprosić fiskusa o wyjaśnienia. Zależnie od tego wybranej formy pytania, skorzysta z różnej ochrony. Instrumentem, z którego przedsiębiorcy stosunkowo często korzystają jest indywidualna interpretacja podatkowa. W ostatnich latach wydaje się ich w ciągu roku nawet kilkadziesiąt tysięcy. Stosunkowo nową instytucją – warto na nią zwrócić uwagę - stanowi utrwalona praktyka interpretacyjna. W przypadku, gdy przedsiębiorca będzie postępować zgodnie z nią, skorzysta z ochrony takiej jaką dają interpretacje podatkowe.

*Wnioskodawca nie musi stosować się do interpretacji podatkowej - to jego uprawnienie a nie obowiązek.*

<sup>3</sup>Art. 14n § 5 ordynacji podatkowej.

