

---

**PODATKI****Milcząca interpretacja może być uchylona**

**D**atą wydania interpretacji podatkowej jest moment jej doręczenia, a nie sporządzenia przez organ podatkowy. Doręczenie jej podatnikowi po trzech miesiącach oznacza, że obowiązuje stanowisko podatnika przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji (tzw. milcząca interpretacja). Organy podatkowe mogą jednak uchylić milczącą interpretację. ■

**strony 2 i 4-5**18-11-2008, Gazeta Prawna

## PODATKI

## Rozsądek lepszy niż spryt



**EWA  
MATYSZEWSKA**  
ewa.matyszevska  
@infor.pl

**P**racownicy fiskusa na uporanie się z lawiną wniosków o interpretacje znaleźli sposób, który umożliwił im podpisywanie odpowiedzi dla podatników w ostatnim dniu trzymiesięcznego terminu na ich wydanie. Doręczenie następowało już po trzech miesiącach. Spryt fiskusa zauważył NSA i wszystkie interpretacje doręczone po terminie uznał za milczące, czyli przyznające rację podatnikom. Teraz fiskus musi sprawdzić interpretacje doręczone lub wydane po terminie, przeanalizować je ponownie i wydać nowe. Wszystko po to, aby uniemożliwić funkcjonowanie w praktyce milczących interpretacji, które często są niezgodne z prawem. Urzędnicy nie wiedzieli chyba, że spryt zastępuje u głupca inteligencję. Z drugiej strony podatnikom wydawało się, że na spóźnieniu fiskusa zarobią, bo interpretacji zmienić się nie da. Okazało się jednak, że się da. Lepiej więc kierować się rozsądkiem, a nie sprytem. Spryt może przynieść zysk, ale pozorny i krótkotrwały. ■ **strony 4-5**

18-11-2008, Gazeta Prawna

# Fiskus może poprawić milczące

- Datą wydania interpretacji podatkowej jest moment jej doręczenia, a nie podpisania – uznał Naczelny Sąd Administracyjny
- Wszystkie odpowiedzi fiskusa napisane w terminie, ale doręczone po nim, są milczącymi interpretacjami
- Organy podatkowe mają instrumenty, które pozwalają im zmienić lub uchylić milczące odpowiedzi podatkowe

EWA MATYSZEWSKA

ewa.matyszevska@infor.pl

Zgodnie z uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 listopada 2008 r. (sygn. akt I FPS 2/08) datą wydania interpretacji podatkowej jest moment jej doręczenia, a nie

## ANALIZA

sporządzenia przez organ podatkowy. W konsekwencji, przy wszystkich odpowiedziach sporządzonych w ustawowym trzymiesięcznym terminie, ale doręczonych podatnikowi już po jego upływie, mamy do czynienia z milczącymi interpretacjami. Oznacza to, że obowiązujące w danej sprawie jest stanowisko podatnika przedstawione we wniosku o wydanie interpretacji.

I tu fiskus staje przed dylematem. Powszechną praktyką organów podatkowych wydających interpretacje podatkowe było podpisywanie ich w ostatnim dniu trzymiesięcznego terminu na odpowiedź i wysyłanie ich podatnikom już po tym okresie. W związku z tym w obiegu prawnym znajduje się sporo milczących interpretacji. Niestety, Ministerstwo Finansów nie ma danych, jak dużo interpretacji było doręczonych po terminie. Co ważne, często stanowisko podatnika zawarte we wniosku jest odmienne od prezentowanego przez fiskusa. Jak organy podatkowe mogą teraz naprawić swoje błędy?

Poprzez zmianę lub uchylenie milczących interpretacji podatkowych. Z pewnością będzie to duże przedsięwzięcie logistyczne, ale wydaje się ono właściwe – trzeba sprawdzić wszystkie interpretacje, które były doręczone po terminie.

Na podobne rozwiązanie wskazuje NSA w uzasadnieniu do wydanej uchwały w sprawie interpretacji. Zdaniem sądu w przypadku gdyby okazało się, że do sporządzenia i nadania interpretacji doszło przed upływem terminu określonego dla jej udzielenia (wydania), natomiast doręczenie interpretacji – np. z powodu unikania odbioru interpretacji przez jej adresata – nastąpiło

już po upływie tego terminu, organ podatkowy dysponuje trybem weryfikacji z urzędu uznanej za wiążącą milczącej interpretacji.

Zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, minister finansów albo organ samorządowy może z urzędu zmienić interpretację indywidualną (obejmuje to też przypadek milczącej interpretacji), jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości.

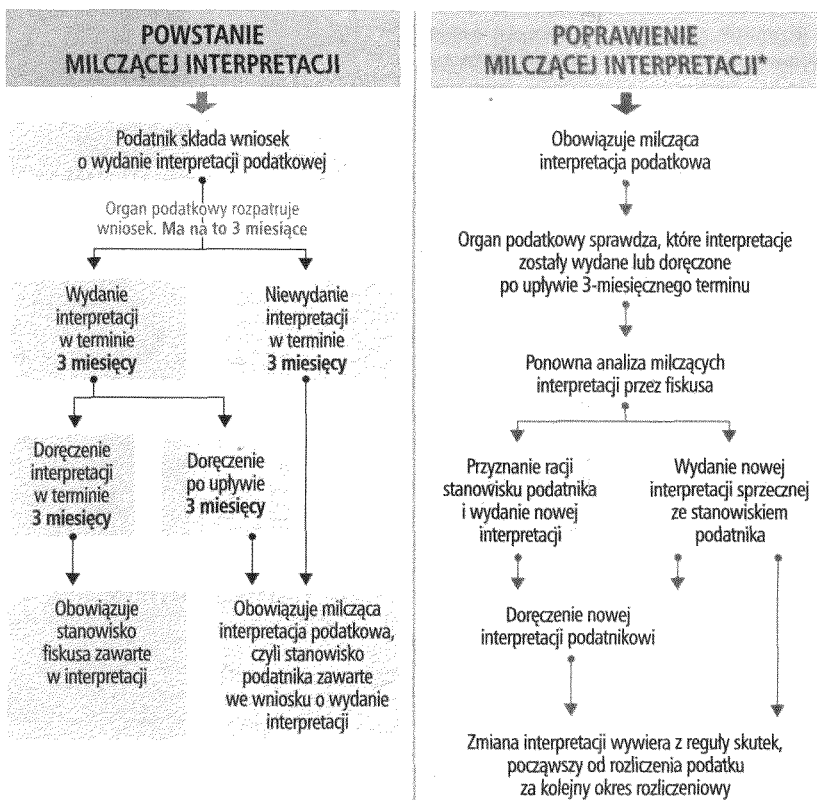
Posiadając informację o dacie doręczenia pisemnej interpretacji adresatowi, właściwy organ może niezwłocznie uruchomić wspomniany tryb, zastępując niejako tą interpretacją milczącą interpretację stwierdzającą prawidłowość stanowiska wnioskodawcy w pełnym zakresie – podpowiada NSA.

## Wiążące stanowisko podatnika

Podmioty, które otrzymały interpretację wydaną przez organ podatkowy po terminie, mogą zastosować własne stanowisko przedstawione we wniosku o interpretację i w razie sporu z organami domagać się ochrony zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, na podstawie których został złożony wniosek, czyli korzystać z milczącej interpretacji. Zdaniem Mirosława Przewoźnik-Kurzyca, radcy prawnego w kancelarii Salans, może to oznaczać np. korektę złożonych wcześniej deklaracji podatkowych i wystąpienie o nadpłatę podatku. Trzeba jednak pamiętać, że sytuacja poszczególnych podatników może się istotnie różnić i konieczna będzie indywidualna ocena poszczególnych przypadków, np. w zakresie ewentualnego przedłużenia terminu do wydania interpretacji.

– Z kolei organy podatkowe są uprawnione do zmiany (a w niektórych przypadkach uchylenia) milczącej interpretacji, choć w odniesieniu do starych interpretacji będzie to wymagało wykazania, że interpretacja milcząca rażąco narusza prawo – stwier-

## INTERPRETACJE PODATKOWE W PRAKTYCE



\*zakładając, że są to interpretacje wydane po 1 lipca 2007 r. i poprawia je minister finansów jako organ wydający interpretacje podatkowe; przy interpretacjach wydanych przed 1 lipca 2007 r. organ podatkowy przy ich zmianie musi wykazać rażące naruszenie prawa

TR

dza Mirosława Przewoźnik-Kurzyca.

Również dr Tomasz Nowak, ekspert z kancelarii Grynhoff Woźny Maliński, wskazuje, że jeśli interpretacje indywidualne nie zostały doręczone w terminie, to podatnik może zastosować się do stanowiska wyrażonego we wniosku o udzielenie interpretacji, a nie w samej interpretacji. Wówczas jest chroniony tak, jakby otrzymał interpretację o treści zgodnej ze swoim stanowiskiem.

– Ponieważ uchwała NSA dotyczy stanu prawnego obowiązującego w 2005 roku, organy podatkowe niekoniecznie będą stosować tę uchwałę do interpretacji wydawanych po 1 lipca 2007 r., mimo że brzmienie odpowiedniego przepisu w nowym stanie prawnym zmieniło się nieznacznie – uważa dr Tomasz Nowak.

Dodaje, że organy podatkowe mogą zmienić milczącą in-

terpretację, jeśli się z nią nie zgadzają i jeśli zachodzą przesłanki do zmiany. W odniesieniu do interpretacji wydanych w stanie prawnym obowiązującym przed 1 lipca 2007 r. organy powinny wykazać naruszenie prawa w stopniu rażącym.

– Podatnicy, którzy chcą mieć pewność, że obowiązują ich milcząca interpretacja, mają prawo zwrócić się do organu podatkowego o wydanie zaświadczenia potwierdzającego ten fakt – radzi nasz rozmówca z kancelarii Grynhoff Woźny Maliński.

## Różne podejście

Stwierdzenie przez NSA, że wydanie interpretacji w terminie trzech miesięcy obejmuje również doręczenie postanowienia, zamyka jeden z rozdziałów sporu między podatnikami a organami podatkowymi, ale nie rozwiewa wszystkich wątpliwości zwią-

## 3 miesiące

ma minister finansów na wydanie interpretacji podatkowej (interpretacje w imieniu ministra wydają cztery izby skarbowe). Termin liczony jest od momentu otrzymania wniosku od podatnika

# interpretacje

zanych z milczącymi interpretacjami.

Na ten aspekt zwraca uwagę Michał Goj, menedżer z Ernst & Young, który wyjaśnia, że w przeszłości pojawiło się kilka poglądów co do charakteru proceduralnego i mocy wiążącej postanowień wydanych po terminie. Każdy z nich ma swoje uzasadnienie prawne. Trudno jest zatem przedstawić jedną i powszechnie skuteczną receptę na to, co zrobić w sytuacji, gdy podatnik po terminie otrzymał interpretację sprzeczną ze stanowiskiem wyrażonym we wniosku. Każdy przypadek należałoby przeanalizować indywidualnie pod kątem sytuacji procesowej podatnika, w szczególności tego, czy zastosował się do otrzymanego postanowienia. Dopiero na podstawie całokształtu okoliczności konkretnej sprawy można stwierdzić, jak dany podatnik będzie mógł wykorzystać stanowisko przedstawione w uchwale NSA.

– Wydana uchwała może mieć pośrednie zastosowanie również do obecnie wydawanych interpretacji. Ustawodawca ponownie posłużył się bowiem sformułowaniem niewydajnie interpretacji. Na gruncie obecnych przepisów trudno byłoby forsować tezę, że interpretacja wydana po terminie stanowi po prostu zmianę stanowiska wyrażonego w milczącej interpretacji – podkreśla Michał Goj.

Jego zdaniem trzeba pamiętać, że udzielone przez ministra finansów dyrektorom czterech izb skarbowych upoważnienie obejmuje jedynie wydawanie interpretacji, a nie ich zmianę.

– Aby zatem taka zmiana była rzeczywiście skuteczna, musiałby jej dokonać minister finansów, nie zaś dyrektor właściwej izby skarbowej – mówi Michał Goj.

## Milcząca do zmiany

Interpretacje, które milcząco potwierdzają prawidłowość stanowiska podatników (wskutek niedotrzymania trzymiesięcznego terminu), również mogą być zmienione przez organy podatkowe – przewidują to przepisy Ordynacji podatkowej. Według Tomasza Rolewicza, menedżera w PricewaterhouseCoopers, w odniesieniu do in-

terpretacji udzielanych przez naczelników urzędów skarbowych zmiana lub uchylene następuje w drodze doręczenia decyzji o zmianie lub uchyleniu pisemnej interpretacji, zaś w odniesieniu do interpretacji wydawanych obecnie przez ministra finansów – poprzez doręczenie podatnikowi nowej zmienionej interpretacji.

## Skutki na przyszłość

Zmiana interpretacji wiera z reguły skutek porządkowy od rozliczenia podatku za kolejny okres rozliczeniowy – co w przypadku podatków dochodowych oznacza dopiero następny rok podatkowy.

– W konsekwencji w stosunku do rozliczenia podatku za okres rozliczeniowy, w którym zmieniono korzystną dla podatnika milczącą interpretację, podatnik może rozliczyć podatek zgodnie ze swoim (z reguły korzystnym) stanowiskiem przedstawionym we wniosku o interpretację, które zostało milcząco potwierdzone przez organ podatkowy – wyjaśnia Tomasz Rolewicz.

Twierdzi też, że podatnik nie jest bezbronny w odniesieniu do samej zmiany lub uchylenia milczącej interpretacji – przysługują tutaj środki odwoławcze.

Także Mirosława Przewoźnik-Kurzyca tłumaczy, że zmieniona interpretacja będzie wywoływała skutki na przyszłość od momentu jej doręczenia, przez pewien zatem czas skutki podatkowe podjętych działań powinny być oceniane według stanowiska zawartego we wniosku o interpretację.

– Przepisy prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi przewidują możliwość ponownego zwrócenia się do składu siedmiu sędziów o podjęcie uchwały, a nowa uchwała może zawierać odmienne rozstrzygnięcie w danej sprawie – podsumowuje Mirosława Przewoźnik-Kurzyca. ■

## KOMENTARZ strona 2

### Pisaliśmy o tym

■ Interpretacja musi być doręczona w trzy miesiące  
– GP nr 217/2008

[www.gazetaprawna.pl/interpretacje\\_podatkowe](http://www.gazetaprawna.pl/interpretacje_podatkowe)