

Od kilku miesięcy toczy się w Polsce dyskusja na temat nowelizacji ordynacji podatkowej w zakresie tzw. klauzuli obejścia prawa, którą to zmianę usilnie lansuje resort finansów. Zgodnie z uzasadnieniem resort chciałby wprowadzić przepisy, które pozwolą kwestionować sposoby zawierania transakcji oraz ich opodatkowanie. Postawię dosyć kontrowersyjną tezę – o klauzuli obejścia prawa można w Polsce rozpocząć dyskusję dopiero wówczas, gdy wystarczająco kompetentne staną się służby skarbowe, oraz – co z przykrością stwierdzam – sądy administracyjne.

Za niechlubny przykład może posłużyć jeden z niedawnych wyroków NSA (z 9 września 2014 r., I FSK 1422/13).

Po co firmie bankowóz

NSA uwzględnił w nim skargę kassacyjną ministra finansów i uchylił korzystny dla podatnika wyrok sądu wojewódzkiego. Sprawa dotyczyła słynnych bankowozów typu C. Chodzi o samochody osobowe, które po niewielkich przeróbkach przestawały być osobówkami, a stawały się samochodami ciężarowymi, i w okresie 2011–2013 r. były traktowane jako samochody z pełnym odliczeniem VAT. Jednak nie dla sądów.

W konkluzji wyroku NSA stwierdził, że „1) przedmiotowy pojazd tylko w ograniczonym zakresie ma być wykorzystywany zgodnie z przeznaczeniem bankowozu typu C, a w pozostałym będzie traktowany jako typowy samochód firmowy, 2) dla wykonywania opodatkowanej działalności gospodarczej podatnika pojazd specjalny tego rodzaju nie jest

niezbędny, co wyklucza możliwość skorzystania z pełnego odliczenia podatku VAT z tytułu leasingu (rat) tego samochodu lub z tytułu nabycia paliwa służącego do jego napędu”.

Przepisy sobie, sąd sobie

Żadna z tez tego wyroku nie broni się na gruncie przepisów ani krajowych, ani wspólnotowych. W

jaki sposób NSA wpadł na pomysł, że wydatek musi być wykorzystywany „w nieograniczonym” zakresie zgodnie z przeznaczeniem albo musi być niezbędny, aby uprawniał do odliczenia VAT, tego nie jestem w stanie zrozumieć. Co więcej, w ówczesnych krajowych przepisach tylko jeden przypadek przewidywał pełne odliczenie VAT pod warunkiem faktycznego „wykorzystania” pojazdu zgodnie z

przeznaczeniem – art. 3 ust. 2 pkt 7 ustawy z 16.12.2010 o zmianie ustawy o VAT [Dz. U. 247, poz. 1652]. Ograniczenie to nie dotyczyło przypadków, gdy przedmiotem działalności podatnika była: a) odsprzedaż tych samochodów (pojazdów) lub b) oddanie w odpłatne używanie tych samochodów (pojazdów) (...) i te samochody (pojazdy) były przez podatnika przeznaczone wyłącznie do wykorzystania na te cele przez okres nie krótszy niż sześć miesięcy. W pozostałych przypadkach decydowały wyłącznie kryteria techniczne – jeśli pojazd je spełniał, dawał pełne prawo do odliczenia VAT, jeśli nie, to nie dawał.

Co więcej, nawet w tym przypadku, gdzie przepis krajowy przewidywał pełne prawo do odliczenia VAT, jeśli samochód byłby „wykorzystany zgodnie z przeznaczeniem”, warunek miał być spełniany jedynie przez sześć miesięcy. Jeśli się wczytać dokładnie w treść przepisu, to wymagał on, aby samochód był przeznaczony do np. wynajmu, a niekoniecznie był wynajmowany w okresie tych sześciu miesięcy. I nabywca nie musiał być wcale firmą typu „rent a car”, aby mógł odliczyć w pełni VAT.

Wiele do życzenia

Analizując stanowisko sądu, pojawiają się retoryczne pytania: czy kupując pojazd typu bus (pojazd minimum dziesięciomiejscowy) albo pick-up (otwarta część przeznaczona do przewozu ładunku) muszą być firmą transportową, bo inaczej nie odliczę w pełni VAT? Oczywiście nie. Od początku są to

pytania absurdalne na gruncie przepisów o VAT. Dlatego tak bulwersuje fakt, że NSA, oceniając stan faktyczny, postanowił zadać te pytania i, co gorsza, udzielił na nie odpowiedzi pozytywnej, a fakt, że była to odpowiedź wadliwa, już niewiele zmienia w sprawie.

Już na przykładzie tego wyroku – wcale nie odosobnionego – można stwierdzić, że jakoś orzekania przez polskie sądy w sprawach dotyczących VAT pozostawia wiele do życzenia. I nie chodzi o samo rozstrzygnięcie, mimo iż jest ono ewidentnie błędne. Dużo bardziej niepokoi jego uzasadnienie. Dlaczego?

Przy takim podejściu do interpretacji prawa podatkowego klauzula obejścia prawa jest całkowicie zbędna, gdyż organy podatkowe mogą zakwestionować prawie każde obecnie obowiązujące rozwiązanie, nawet jeśli jest ono w pełni legalne i uzasadnione gospodarczo. A sądy wyjątkowo często akceptują takie działania organów, wbrew wyraźnej treści przepisów krajowych lub orzeczeń TSUE. Efekt tego jest dość kuriozalny: ustawodawca stanowi prawo, ale tylko podatnicy chcą lub muszą je stosować.

Puentą tych gorzkich rozważań niech będzie konstatacja jednego z doradców podatkowych: „Szkoda, że sędziowie nie podadzą do publicznej wiadomości tekstów przepisów, na podstawie których wydają orzeczenia. Znacznie ułatwiłoby to pracę nam i podatnikom”.

CV
Autor jest doradcą podatkowym, partnerem **GWW Tax**

Klauzula obejścia prawa jest **zbędna**



ZDZISŁAW MODZELEWSKI

Fiskus może zakwestionować praktycznie każde rozwiązanie, nawet w pełni legalne. Sądy to akceptują – zauważa ekspert.