

Table of Contents

Table of Contents	1
Zobowiązania podatkowe - podstawowe zasady	2
Ogólne prawo podatkowe	2
Organizacja organów podatkowych	3
Indywidualne interpretacje podatkowe	4
Objaśnienia podatkowe	9
Zasady wnoszenia skargi na interpretację indywidualną	9
Ograniczenie roli ochronnej interpretacji w przypadkach niedozwolonej optymalizacji podatkowej	9

Zobowiązania podatkowe - podstawowe zasady

Powstawanie zobowiązań podatkowych, zasady uiszczania podatków oraz wzajemne relacje podatników i administracji podatkowej są uregulowane w licznych przepisach, z których głównym jest ustawa Ordynacja podatkowa. Część przepisów dotyczących szeroko rozumianych czynności kontrolnych znajdziesz w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej, a o tym, jakie kary Ci grożą (ale i jak uniknąć odpowiedzialności lub zminimalizować szkody) przeczytasz w Kodeksie Karnym Skarbowym.

Zanim jednak przejdziemy do szczegółów, zajmiemy się podstawami.

Ogólne prawo podatkowe

Materia ogólnego prawa podatkowego została określona w ustawie z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Ordynacja podatkowa normuje:

1. zobowiązania podatkowe,
2. informacje podatkowe,
3. postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową i czynności sprawdzające,
4. tajemnicę skarbową.

Zwróćmy uwagę, że przepisy Ordynacji podatkowej stosuje się do:

- podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa oraz budżetów jednostek samorządu terytorialnego, do których ustalania lub określania uprawnione są organy podatkowe,
- opłaty skarbowej oraz opłat, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych,
- spraw z zakresu prawa podatkowego innych niż wymienione w punkcie 1, należących do właściwości organów podatkowych.

Pamiętaj!

Przepisów Ordynacji podatkowej nie stosuje się do świadczeń pieniężnych wynikających ze stosunków cywilnoprawnych oraz do opłat za usługi, do których zastosowanie mają przepisy o cenach.

Przeanalizujmy teraz najważniejsze pojęcia.

Najważniejsze pojęcia

Zacznijmy od podatku. Jak wskazuje art. 6 Ordynacji podatkowej **podatkiem** jest publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy, wynikające z ustawy podatkowej.

Podatnik co do zasady to osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Płatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej obowiązana na podstawie przepisów prawa podatkowego do obliczenia i pobrania od podatnika podatku oraz wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu.

Inkasentem nazywamy osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej obowiązana do pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu. Jak widzimy, inkasent nie oblicza podatku. Odpowiada tylko za pobranie podatku i jego wpłatę organowi podatkowemu.

Obowiązek podatkowy to wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach.

Zobowiązaniem podatkowym jest natomiast wynikające z obowiązku podatkowego zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego. Powinność zapłaty podatku jest w tym przypadku już skonkretyzowana.

Zaznaczmy przy okazji, że w myśl przepisów Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania,
- doręczenia decyzji organu podatkowego ustalającej wysokość tego zobowiązania.

Szczegółowe zasady powstawania zobowiązania podatkowego określone zostały w art. 21–24 Ordynacji podatkowej.

Ćwiczenie

Otwórz Ordynację podatkową. Przeczytaj Artykuł 3 ustawy.

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 1-12](#)

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 1-12](#)

Organizacja organów podatkowych

Od 1 marca 2017 r., w związku z wejściem w życie ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, nastąpiły istotne zmiany w zakresie organizacji administracji podatkowej.

Zgodnie z treścią art. 13 § 1 Ordynacji podatkowej, organem podatkowym, stosownie do swojej właściwości, jest:

- a. naczelnik urzędu skarbowego, naczelnik urzędu celno-skarbowego, wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa – jako organ pierwszej instancji,
- b. naczelnik urzędu celno-skarbowego jako organ odwoławczy w zakresie decyzji, o których mowa w art. 83 ust. 4 i 5 ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (chodzi o kontrole celno-skarbowe i postępowania podatkowe prowadzone na podstawie ustawy o KAS),
- c. dyrektor izby administracji skarbowej – jako:
 - organ odwoławczy odpowiednio od decyzji naczelnika urzędu skarbowego albo naczelnika urzędu celno-skarbowego, z zastrzeżeniem pkt 2,
 - organ pierwszej instancji, na podstawie odrębnych przepisów,
 - organ odwoławczy od decyzji wydanej przez ten organ w pierwszej instancji,
- d. samorządowe kolegium odwoławcze – jako organ odwoławczy od decyzji wójta, burmistrza (prezydenta miasta), starosty albo marszałka województwa.

Stosownie do art. 13 § 2 Ordynacji podatkowej Szef Krajowej Administracji Skarbowej jest organem podatkowym jako:

- a. organ pierwszej instancji w sprawach stwierdzenia nieważności decyzji, wznowienia postępowania, zmiany lub uchylecia decyzji lub stwierdzenia jej wygaśnięcia – z urzędu,
- b. organ odwoławczy od decyzji wydanych w sprawach, o których mowa powyżej,
- c. organ właściwy w sprawach uprzednich porozumień cenowych, o których mowa w dziale III ustawy z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych,
- d. organ właściwy w sprawach dotyczących indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego,
- e. organ właściwy w sprawach informacji przekazywanych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe o założonych i zlikwidowanych rachunkach bankowych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej,
- f. organ właściwy w sprawach opinii zabezpieczających,
- g. organ pierwszej instancji w sprawach, o których mowa w art. 119g § 1, czyli w postępowaniach podatkowych w przypadku unikania opodatkowania,
- h. organ właściwy w sprawach dotyczących informacji o schematach podatkowych,
- i. organ właściwy w sprawach zmiany albo uchylecia wiążącej informacji stawkowej, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- j. organ właściwy w sprawach dotyczących realizacji współdziałania, o którym mowa w dziale IIB Ordynacji (to umowa zawierana pomiędzy podatnikiem a administracją podatkową na zasadach określonych w Ordynacji)

Zgodnie z art. 13 § 2a Ordynacji podatkowej Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej jest organem podatkowym – jako:

1. organ właściwy w sprawach dotyczących wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego, o których mowa w art. 14b § 1 i art. 14e § 1a;
2. organ pierwszej instancji w sprawach dotyczących wydawania wiążącej informacji stawkowej, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
3. organ odwoławczy od decyzji wydawanych w sprawach, o których mowa w pkt 2;
4. organ właściwy w sprawach zmiany wiążącej informacji stawkowej, w przypadkach, o których mowa w art. 42h ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Natomiast minister właściwy do spraw finansów publicznych jest organem podatkowym – jako organ właściwy w sprawach, o których mowa w art. 14a § 1, czyli w sprawach interpretacji ogólnych oraz ogólnych wyjaśnień prawa podatkowego, a także porozumień inwestycyjnych. Stanowi o tym art. 13 § 2b Ordynacji podatkowej.

Pamiętaj!

Organami podatkowymi wyższego stopnia są organy odwoławcze.

Pamiętajmy, że organy podatkowe zobowiązane są przestrzegać z urzędu swojej właściwości rzeczowej i miejscowej.

Właściwość rzeczową (czyli to, czym organy podatkowe będą się zajmować) ustala się na podstawie przepisów określających zakres ich działania. Tytułem przykładu, organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w ustawie z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, w której uregulowane są m.in. kwestie podatku od nieruchomości, jest wójt (burmistrz, prezydent miasta).

Drugim rodzajem właściwości jest właściwość miejscowa. Określa ona, który konkretnie organ podatkowy rozpatrzy naszą sprawę. Ordynacja podatkowa wskazuje, że jeżeli ustawy podatkowe nie stanowią inaczej, właściwość miejscową organów podatkowych ustala się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby podatnika, płatnika, inkasenta.

Ważne!

Jeżeli w trakcie roku podatkowego albo innego okresu rozliczeniowego określonego w odrębnych przepisach nastąpi zdarzenie powodujące zmianę właściwości miejscowej organu podatkowego, organem podatkowym właściwym miejscowo za ten okres rozliczeniowy pozostaje ten organ podatkowy, który był właściwy w pierwszym dniu roku podatkowego lub okresu rozliczeniowego.

Jeżeli zaś taka zmiana nastąpi po zakończeniu roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego, wówczas co do zasady organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach dotyczących poprzednich lat podatkowych lub innych okresów rozliczeniowych jest organ właściwy po zaistnieniu tych zdarzeń.

Wyjątki są określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z 22 sierpnia 2005 r. w sprawie właściwości organów podatkowych.

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 13-14](#)

Po tym krótkim wstępie wiesz już, kto będzie zajmował się Twoimi podatkami. A jeśli ukończyłeś wcześniejsze kursy naszego cyklu, wiesz, że podatki nie należą do rzeczy najprostszych, i nawet eksperci mogą zrobić błąd. Na szczęście istnieje możliwość zabezpieczenia się w sytuacji, kiedy masz wątpliwości i nie chcesz narazić się na kłopoty w przyszłości. Tę możliwość dają wszystkim podatnikom indywidualne interpretacje podatkowe, które mają moc ochronną - zastosowanie się bowiem do rozstrzygnięcia zawartego w interpretacji będzie Cię chroniło przed sankcjami w przyszłości. Podobną zaletę mają tzw. objaśnienia podatkowe. Wydawane są przez Ministra Finansów, w sytuacji, w której jakieś zagadnienie budzi wiele wątpliwości. Teraz omówimy obie te instytucje.

Indywidualne interpretacje podatkowe

Interpretację indywidualną przepisów podatkowych wydaje się na wniosek zainteresowanego, w jego indywidualnej sprawie.

Interpretację wydaje Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej. Może dotyczyć zarówno zdarzeń zaistniałych, jak i zdarzeń przyszłych.

Uwaga!

Przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną nie mogą być między innymi przepisy prawa podatkowego regulujące właściwość oraz uprawnienia i obowiązki organów podatkowych. Szczegółowy zakres wyłączeń zawiera art. 14b Ordynacji podatkowej.

Otwórz i przeczytaj ten artykuł: [Ordynacja podatkowa - Artykuły 14a-14s](#)

Wniosek o wydanie interpretacji

Wniosek o wydanie interpretacji składany jest na odpowiednim formularzu. Wiele jego elementów jest obowiązkowych, a uchybienie przepisom spowoduje pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

Składając wniosek, jesteśmy obowiązani do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Ważne jest, aby opis był precyzyjny i nie pozostawiał miejsca na domniemanie. Gdybyśmy o to nie zadbali, organ mógłby wydać interpretację, a w razie problemów i powołania się na nią mogłyby zostać podjęte próby

reinterretowania stanu faktycznego przedstawionego we wniosku. Zdecydowanie lepiej, aby interpretacja nie została wydana w ogóle, niż gdyby miała być kwestionowana w przyszłości.

We wniosku musimy także przedstawić i uzasadnić własne stanowisko w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego. W tej części wniosku warto przywołać inne, korzystne dla nas interpretacje, orzeczenia sądów krajowych i unijnych czy np. cytaty ze specjalistycznych omówień, publikowanych w prasie specjalistycznej, z przywołaniem źródeł i autorów.

Ze względu na to, że w niektórych sytuacjach wydanie interpretacji nie jest możliwe, składając wniosek, oświadczamy – 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, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

Uwaga: W razie złożenia fałszywego oświadczenia wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych.

Ordynacja podatkowa

(wyciąg)

Art. 14b

(...)

§ 5. Nie wydaje się interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, które w dniu złożenia wniosku o interpretację są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej, albo gdy w tym zakresie sprawa została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego albo uzgodniona w porozumieniu podatkowym, o którym mowa w art. 20zb, albo porozumieniu inwestycyjnym, o którym mowa w art. 20zs § 1, w zakresie art. 20zt pkt 5.

§ 5a. Jeżeli przedstawione we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe odpowiadają zagadnieniu będącemu przedmiotem interpretacji ogólnej wydanej w takim samym stanie prawnym, wydaje się postanowienie o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanych we wniosku ma zastosowanie interpretacja ogólna, z jednoczesnym stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku. W tym przypadku w postanowieniu wskazuje się oznaczenie interpretacji ogólnej wraz z podaniem miejsca jej publikacji. Na wydane postanowienie przysługuje zażalenie.

§ 5b. Odmawia się, w drodze postanowienia, wydania interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą:

- 1) stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 lub
- 2) być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści, lub
- 3) stanowić nadużycie prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (...).

§ 5c. Organ uprawniony do wydania interpretacji indywidualnej zwraca się do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o opinię w zakresie, o którym mowa w § 5b, chyba że stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe odpowiadają zagadnieniu, które było przedmiotem uzyskanej uprzednio opinii Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Opinię Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, której przedmiotem jest zagadnienie odpowiadające stanowi faktycznemu lub zdarzeniu przyszłemu przedstawionemu we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, wraz z wnioskiem organu uprawnionego do wydania interpretacji indywidualnej o jej wydanie, po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę oraz inne podmioty w nich wskazane, dołącza się do akt sprawy.

Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej podlega opłacie w wysokości 40 zł, którą należy wpłacić w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku.

W razie wystąpienia w jednym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej odrębnych stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych pobiera się opłatę od każdego przedstawionego we wniosku odrębnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Opłata może podlegać zwrotowi – nie później niż w terminie 7 dni od dnia zakończenia postępowania w sprawie wydania interpretacji – wyłącznie w następujących przypadkach:

- wycofania wniosku – w całości,
- wycofania części wniosku w odniesieniu do przedstawionego w nim odrębnego stanu faktycznego lub zdarzenia

- przyszłego – w odpowiedniej części,
- uiszczenia opłaty w kwocie wyższej od należnej – w odpowiedniej części.

Ograniczenia w wydawaniu interpretacji

Oprócz sytuacji, w której wniosek dotyczy stanu faktycznego będącego już wcześniej przedmiotem zainteresowania fiskusa, ustawodawca przewidział również inne ograniczenia w wydawaniu interpretacji. Ograniczenia te zostały wskazane w cytowanych powyżej § 5 - 5b.

Jedno z ograniczeń odnosi się do czynności mogących stanowić według organu podatkowego czynność niedozwolonego unikania opodatkowania (regulacje dotyczące przeciwdziałaniu unikaniu opodatkowania znajdują się w dziale IIIa Ordynacji). W razie zaistnienia przypuszczenia, że przedmiotem interpretacji może być czynność stanowiąca próbę uniknięcia opodatkowania, organ uprawniony do wydania interpretacji konsultuje to z Szefem Krajowej Administracji Skarbowej.

Ordynacja podatkowa

(wyciąg)

Art. 119a § 1. Czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny (unikanie opodatkowania).

§ 2. W sytuacji określonej w § 1 skutki podatkowe czynności określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki mógłby zaistnieć, gdyby dokonano czynności odpowiedniej.

§ 3. Za odpowiednią uznaje się czynność, której podmiot mógłby w danych okolicznościach dokonać, jeżeli działałby rozsądnie i kierował się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej.

§ 4. Jeżeli w toku postępowania strona wskaże czynność odpowiednią, skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby dokonano tej czynności.

§ 5. Przepisy § 2-4 nie mają zastosowania, jeżeli okoliczności wskazują, że osiągnięcie korzyści podatkowej było jedynym celem dokonania czynności, o której mowa w § 1. W takiej sytuacji skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby czynności nie dokonano.

Inna sytuacja dotyczy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, które stanowiłyby naruszenie prawa według definicji określonej w art. 5 ust. 5 ustawy o VAT:

Przez nadużycie prawa rozumie się dokonanie czynności, o których mowa w ust. 1 (czynności opodatkowanych – dop. red.), w ramach transakcji, która pomimo spełnienia warunków formalnych ustanowionych w przepisach ustawy, miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy.

Treść odpowiedzi

Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (w zdecydowanej większości przypadków jest to powtórzony opis umieszczony przez wnioskodawcę we wniosku) oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny.

Uwaga!

Organ wydający interpretację może odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie.

W razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja indywidualna zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym.

W odpowiedzi znajduje się także pouczenie o prawie wniesienia skargi do sądu administracyjnego.

Termin wydania interpretacji

Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku. Do tego terminu nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień

spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

Uwaga!

W razie niewydania interpretacji indywidualnej w terminie uznaje się, że w dniu następującym po dniu, w którym upłynął termin wydania interpretacji, została wydana interpretacja stwierdzająca prawidłowość stanowiska wnioskodawcy w pełnym zakresie.

Zmiana lub uchylenie interpretacji

Raz wydana interpretacja nie jest definitywnie ostateczna, mimo że stan prawny obowiązujący w momencie jej wydania nie ulegnie zmianie. Do zmian uprawnieni są zgodnie z ustawą o KAS zarówno Szef Krajowej Administracji Skarbowej, jak i Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej.

Szef KAS może z urzędu zmienić wydaną interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, lub też uchylić wydaną interpretację indywidualną i umorzyć postępowanie w sprawie wydania interpretacji indywidualnej, jeżeli w dniu jej wydania istniały przesłanki odmowy wszczęcia postępowania w sprawie wydania interpretacji.

Natomiast Dyrektor KIS może z urzędu:

1. zmienić interpretację indywidualną na etapie rozpatrywania wezwania do usunięcia naruszenia prawa,
 2. stwierdzić wygaśnięcie interpretacji indywidualnej, **jeżeli jest ona niezgodna z interpretacją ogólną wydaną w takim samym stanie prawnym**,
 3. uchylić wydaną interpretację indywidualną i wydać postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a Ordynacji,
 4. zmienić postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a Ordynacji, w przypadku zmiany interpretacji ogólnej wskazanej w tym postanowieniu,
 5. uchylić postanowienie, o którym mowa w art. 14b § 5a Ordynacji, jeżeli przedstawione we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe nie odpowiadają zagadnieniu będącemu przedmiotem wskazanej w postanowieniu interpretacji ogólnej, i wówczas rozpatruje wniosek o interpretację indywidualną.
-

Ordynacja podatkowa

(wyciąg)

Art. 14b

(...)

§ 5a. Jeżeli przedstawione we wniosku stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe odpowiadają zagadnieniu będącemu przedmiotem interpretacji ogólnej wydanej w takim samym stanie prawnym, wydaje się postanowienie o stwierdzeniu, że do stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego opisanych we wniosku ma zastosowanie interpretacja ogólna, z jednoczesnym stwierdzeniem bezprzedmiotowości wniosku. W tym przypadku w postanowieniu wskazuje się oznaczenie interpretacji ogólnej wraz z podaniem miejsca jej publikacji. Na wydane postanowienie przysługuje zażalenie.

Zmiana interpretacji indywidualnej następuje w odniesieniu do opisanego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, na podstawie których została wydana zmieniona interpretacja.

Uchylenie lub stwierdzenie wygaśnięcia interpretacji indywidualnej oraz zmiana lub uchylenie postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a, następuje w formie postanowienia, na które służy zażalenie. Postanowienie musi zawierać oznaczenie stosownej interpretacji ogólnej wraz z podaniem miejsca jej publikacji.

Zmianę interpretacji indywidualnej oraz postanowienie doręcza się podmiotowi, któremu w danej sprawie zostały wydane interpretacja indywidualna lub postanowienie, albo jego następcy prawnemu.

Właściwość organów podatkowych

Interpretacje indywidualne wydaje Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, jako wyspecjalizowany organ KAS.

Stosownie do swojej właściwości interpretacje indywidualne wydają też wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa. Organy te upoważnione są także do zmiany, uchylenia lub stwierdzenia wygaśnięcia wydanych przez siebie interpretacji. Do interpretacji wydawanych przez organy samorządowe stosuje się odpowiednio pozostałe przepisy Ordynacji dotyczące wydawania interpretacji indywidualnych.

Ochrona wynikająca z zastosowania się do interpretacji indywidualnej

Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną nie może szkodzić wnioskodawcy, również w razie nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Podobna zasada dotyczy interpretacji ogólnej – zastosowanie się do niej przed jej zmianą nie może szkodzić temu, kto się do niej zastosował, także w razie nieuwzględnienia jej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej.

Stosowanie się do postanowienia interpretacji, która uległa zmianie, której wygaśnięcie stwierdzono, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej daje dodatkową ochronę – w takim przypadku nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, a postępowanie wszczęte w tych sprawach umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

Ale uwaga: Pojęcie „nie może szkodzić” nie oznacza definitywnego zwolnienia z konieczności zapłaty podatku. Istnieją bowiem w tym zakresie pewne ograniczenia.

Zastosowanie się do interpretacji, która następnie została zmieniona, której wygaśnięcie stwierdzono lub która nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, powoduje zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku w zakresie wynikającym ze zdarzenia będącego przedmiotem interpretacji, jeżeli:

1. zobowiązanie nie zostało prawidłowo wykonane w wyniku zastosowania się do interpretacji, która uległa zmianie, lub interpretacji nieuwzględnionej w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej oraz
2. skutki podatkowe związane ze zdarzeniem, któremu odpowiada stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji, miały miejsce po opublikowaniu interpretacji ogólnej albo po doręczeniu interpretacji indywidualnej

Zwolnienie obejmuje:

1. w przypadku rocznego rozliczenia podatków – okres do końca roku podatkowego, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności;
2. w przypadku kwartalnego rozliczenia podatków – okres do końca kwartału, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności, oraz kwartał następny;
3. w przypadku miesięcznego rozliczenia podatków – okres do końca miesiąca, w którym opublikowano zmienioną interpretację ogólną, doręczono zmienioną interpretację indywidualną lub stwierdzono jej wygaśnięcie albo doręczono organowi podatkowemu odpis orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną ze stwierdzeniem jego prawomocności, oraz miesiąc następny.

Na wniosek podatnika, który zastosował się do interpretacji, w decyzji określającej lub ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego organ podatkowy określa również wysokość podatku objętego zwolnieniem albo – w razie uiszczenia podatku w zakresie objętym tym zwolnieniem – określa wysokość nadpłaty.

Powyższe zasady stosuje się odpowiednio w przypadku:

- zastosowania się przez spółkę do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem spółki na wniosek osób planujących utworzenie tej spółki, w zakresie dotyczącym działalności tej spółki;
- zastosowania się przez podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem grupy, na wniosek spółki planującej utworzenie tej grupy, w zakresie działalności tej podatkowej grupy kapitałowej;
- zastosowania się przez oddział lub przedstawicielstwo do interpretacji indywidualnej dotyczącej działalności tego oddziału lub przedstawicielstwa wydanej przed powstaniem tego oddziału lub przedstawicielstwa na wniosek tworzącego je przedsiębiorcy.
- zastosowania się przez grupę VAT w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem grupy, na wniosek podmiotu planującego utworzenie tej grupy, w zakresie działalności tej grupy VAT (ten przepis obowiązuje od 1.07.2022 r.);

Zmianę, uchYLENIE lub stwierdzenie wygaśnięcia interpretacji indywidualnej albo zmianę lub uchYLENIE postanowienia, o którym mowa w art. 14b § 5a, doręcza się odpowiednio spółce, podatkowej grupie kapitałowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, grupie VAT w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, oddziałowi lub przedstawicielstwu, wskazanym przez wnioskującego o wydanie interpretacji indywidualnej.

Ważne!

W razie gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem, któremu odpowiada stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji, miały miejsce przed opublikowaniem interpretacji ogólnej lub przed doręczeniem interpretacji indywidualnej,

zastosowanie się do tej interpretacji nie zwalnia z obowiązku zapłaty podatku.

Objaśnienia podatkowe

Na podstawie art. 14a Ordynacji minister właściwy do spraw finansów publicznych zyskał prawo do wydawania z urzędu ogólnych wyjaśnień przepisów prawa podatkowego, dotyczących stosowania tych przepisów – są to objaśnienia podatkowe. Przy wydawaniu objaśnień podatkowych minister powinien uwzględniać orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Objaśnienia podatkowe mają w założeniu aspekt bardziej praktyczny niż interpretacje podatkowe – dotyczą zagadnień związanych z praktycznym stosowaniem prawa podatkowego. Wszystkie objaśnienia podatkowe są niezwłocznie udostępniane na stronie Biuletynu Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów.

Stosowanie się do objaśnień zapewnia podobną ochronę jak stosowanie się do interpretacji. Również przepisy dotyczące sposobu postępowania po zmianie objaśnień podatkowych stosuje się analogicznie jak w przypadku interpretacji.

Zasady wnoszenia skargi na interpretację indywidualną

Podatnik, który nie zgadza się z wydaną interpretacją, wnosi skargę do wojewódzkiego sądu administracyjnego – ponieważ od wydanej interpretacji nie przysługuje odwołanie lub zażalenie.

Skargę składa się za pośrednictwem Dyrektora KIS w ciągu 30 dni od doręczenia interpretacji.

Dyrektor KIS może w ciągu 30 dni zmienić z urzędu interpretację, uwzględniając skargę do sądu administracyjnego.

Uwaga!

W przypadku postępowań przed sądami administracyjnymi, które rozpoczęły się i nie zostały zakończone przed 1 czerwca 2017 r., obowiązują przepisy ustawy z 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, w brzmieniu obowiązującym do 31 maja 2017 r.

Ograniczenie roli ochronnej interpretacji w przypadkach niedozwolonej optymalizacji podatkowej

Warto zwrócić uwagę, że w związku z wejściem w życie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania i działaniami mającymi na celu ograniczenie działań optymalizacyjnych coraz mniejsza staje się moc ochronna interpretacji i dozwolony zakres jej stosowania. W 2018 i 2019 roku wprowadzono nowe przepisy, zgodnie z którymi w określonych przypadkach interpretacji nie wydaje się. Rozszerzono również katalog przypadków, w których Dyrektor KAS może z urzędu uchylić wydaną już interpretację. Od 1.01.2019 r. zgodnie z art. 14b par. 2a przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną nie mogą być przepisy prawa podatkowego:

- a. regulujące właściwość, uprawnienia i obowiązki organów podatkowych;
 - b. mające na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, które odnoszą się do nadużycia przepisów prawa podatkowego, prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej lub podejmowania działań w sposób sztuczny lub bez uzasadnienia ekonomicznego, w tym:
 - regulujące właściwość, uprawnienia i obowiązki organów podatkowych;
 - mające na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, które odnoszą się do nadużycia przepisów prawa podatkowego, prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej lub podejmowania działań w sposób sztuczny lub bez uzasadnienia ekonomicznego, w tym:
- a) zawarte w dziale IIIA w rozdziale 1,
 - b) zawarte w art. 5a pkt 33d, art. 24 ust. 19 i 20, art. 30f ust. 18, 20 i 20a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 4a pkt 29, art. 12 ust. 13 i 14, art. 22c, art. 24a ust. 16, 18 i 18a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,
 - c) dotyczące przychodów zagranicznej jednostki kontrolowanej pochodzących z transakcji z podmiotami powiązаныmi, w przypadku gdy jednostka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma, zawarte odpowiednio w art. 30f ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych,

d) środki ograniczające umowne korzyści.

Art. 14b par. 5b Ordynacji stanowi natomiast, iż nie wydaje się interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą:

1. stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 lub
2. być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści, lub
3. stanowić nadużycie prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Środki ograniczające umowne korzyści to postanowienia ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ratyfikowanych przez Rzeczpospolitą Polską innych umów międzynarodowych dotyczących problematyki podatkowej lub inne środki ograniczające lub odmawiające korzyści wynikających z tych umów.

Zapamiętaj!

Zgodnie z art. 14na Ordynacji przepisów dotyczących mocy ochronnej interpretacji (art. 14k–14n) nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- a. z zastosowaniem art. 119a (klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania);
- b. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- c. z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się także nawet wtedy, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w p. 1-3 jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Ćwiczenie

Wpisz w wyszukiwarce internetowej frazę: *interpretacje podatkowe ministerstwo finansów eureka*

Znajdź, korzystając z opcji słowa kluczowe interpretacje, odnoszące się do ulgi mieszkaniowej.

Przeczytaj najnowszą interpretację, zwracając uwagę na jej strukturę, zawartość i kolejność przedstawianych informacji.

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 14a-14s](#)

Przepisy dotyczące interpretacji mogą się wydawać mocno skomplikowane, ale po wykonaniu wskazanego przed chwilą ćwiczenia zauważysz, że w sprawach codziennych podatników skonstruowanie pytania już takie skomplikowane nie jest. Dodatkowo wskazana w ćwiczeniu baza interpretacji będzie pomocna w ogólnej orientacji w problemie - często jest tak, że znajdziemy rozstrzygnięcie naszego problemu bez składania wniosku o wydanie interpretacji. Oczywiście - "cudze" interpretacje indywidualne nas nie chronią z mocy prawa, ale w większości codziennych sytuacji mamy do czynienia z utrwaloną linią interpretacyjną, której znajomość pozwoli nam na prawidłowe zachowanie.

Kończymy tę lekcję i zapraszamy do kolejnej, w której przedstawimy pierwszą z wielu procedur prowadzonych przez administrację podatkową, których podmiotem możemy stać się jako podatnicy.