

Komentarz eksperta

7 grudnia 2023 r. | www.skslegal.pl

„Zatrute” prawo podatkowe – podatki u źródła od dywidend, odsetek i należności licencyjnych

Jedna ze spraw, których obecnie jest w Polsce bardzo dużo

Piotr, wiceprezes zarządu spółki produkcyjnej nadzoruje sprawy finansowe. Niektóre z nich dotyczą kwestii podatkowych. Piotr ma ogólną widzę na temat zagadnień podatkowych. Szczegółowo tymi kwestiami zajmują się zatrudnieni doradcy podatkowi. Są oni częścią dużego zespołu obejmującego także analityków i księgowych. Piotr formalnie nadzoruje prace doradców podatkowych, ma do nich zaufanie i ocenia sprawy podatkowe w sposób, jaki wynika z sugestii podwładnych. Jedną z takich spraw jest stosowanie przez Spółkę zwolnienia z podatku u źródła od dywidend, które są wypłacane jej jednemu udziałowcowi z Luksemburga. Spółka wielokrotnie wypłacała dywidendy stosując zwolnienie z podatku.

Podwładni wyjaśnili Piotrowi, że obowiązują od niedawna nowe przepisy zobowiązujące Zarząd do zachowania należytej staranności przy ocenie czy zwolnienie z podatku od dywidend rzeczywiście ma zastosowanie. Od czasu poprzedniej wypłaty dywidendy nic nie zmieniło się – ani w Spółce, ani u jej udziałowca. Współpracownicy Piotra uznali, że warunki ustawowe zwolnienia z tego podatku niewątpliwie nadal są spełnione. Zasugerowali Piotrowi, że dla bezpieczeństwa i uniknięcia ryzyka odpowiedzialności karnej skarbowej lepiej jednak skorzystać z nowego rozwiązania i wystąpić do Urzędu Skarbowego w Lublinie o wydanie opinii o stosowaniu preferencji podatkowej – zwolnienia z podatku u źródła od dywidend. Opinia ważna jest 3 lata i ochroni Spółkę przed sporem z urzędem skarbowym. Doradcy podatkowi obszernie i szczegółowo opisali okoliczności uzasadniające zastosowanie zwolnienia podatkowego we wniosku do Organu.

Czy doradcy podatkowi popełnili błąd?

Pozytywne rozstrzygnięcie organu miało być pewne. Tak przynajmniej twierdzili współpracownicy Piotra. Niestety, organ odmówił Spółce wydania pozytywnej opinii. Spowodowało to zaskoczenie i rozczarowanie w zespole oraz pytania Piotra o powody takiego rozstrzygnięcia.

Z akt sprawy wynikało, że brak jest jakichkolwiek dokumentów podważających stanowisko Spółki przedstawione we wniosku. Owszem, był nowy materiał dowodowy złożony w aktach przez urzędników – opinia Szefa KAS negatywnie oceniająca wniosek.

O opinii tej Spółka jednak dowiedziała się dopiero z rozstrzygnięcia organu, bo nie udostępnił on tego materiału Spółce, ani nie wezwał Spółki przed wydaniem rozstrzygnięcia do wypowiedzenia się odnośnie materiału sprawy – na podstawie art. 200 ordynacji podatkowej.

Organ tylko zakwestionował okoliczności wskazane przez Spółkę na uzasadnienie zastosowania zwolnienia z podatku. Powtarzając fragmenty opinii Szefa KAS Organ napisał, że jest możliwe, że udziałowiec Spółki nie prowadzi rzeczywistej działalności i nie jest rzeczywistym odbiorcą otrzymanej dywidendy (a jest nim inna spółka z USA) i dlatego klauzula przeciwdziałania unikaniu opodatkowania może tutaj znaleźć zastosowanie. Ostatecznie nie zgodził się ze stanowiskiem Spółki.

Na jakiej podstawie organ zajął negatywne stanowisko? Nie wiadomo. Powołał się tylko na opinię Szefa KAS, w której również nie powołano nowych dowodów.

Prawda obiektywna; obowiązek wszechstronnego wyjaśnienia sprawy przez organ

Współpracownicy Piotra stwierdzili, że organ naruszył zasadę prawdy obiektywnej i obowiązek wszechstronnego wyjaśnienia sprawy. Jeżeli miał wątpliwości co do zasadności stanowiska Spółki, powinien był wezwać Spółkę do złożenia wyjaśnień lub innych dowodów dotyczących wątpliwości. Tym bardziej, zgodnie z przepisami Organ powinien umożliwić Spółce wypowiedzenie się odnośnie negatywnej opinii szefa KAS, a nie informować o tej opinii dopiero w rozstrzygnięciu sprawy. Spółka złożyła skargę na rozstrzygnięcie organu do WSA.

Kolejne rozczarowanie i pytania

Wojewódzki sąd administracyjny oddalił skargę Spółki i utrzymał w mocy negatywne rozstrzygnięcie organu podatkowego. Piotr zastanawia się czy w tej sprawie może nadal ufać podwładnym. Mówili, że zwolnienie dywidend z podatku jest oczywiste. Sąd to zakwestionował. Teraz proponują złożenie skargi kasacyjnej do NSA. Czy w przeszłości Piotr błędnie rozumiał warunki zwolnienia podatkowego? Czy nie dokładał należytej staranności przy tej ocenie? Czy wiedział wszystko, co powinien wiedzieć? Czy pobierać podatek w przyszłości i czy zwrócić dawne zaległości podatkowe fiskusowi?

Dywidendy, odsetki, należności licencyjne - częste odmowy wydania opinii o stosowaniu zwolnienia z podatku i niekorzystne wyroki sądu administracyjnego

Podobnych spraw dotyczących opinii o stosowaniu zwolnienia z poboru podatku u źródła od dywidend, odsetek lub należności licencyjnych przed Urzędem Skarbowym w Lublinie jest wiele. Sporo tych postępowań kończy się odmową wydania opinii organu, a sąd administracyjny często utrzymuje w mocy negatywne rozstrzygnięcia ku zaskoczeniu nie tylko płatników i podatników tego podatku, ale także profesjonalnych doradców.

Kto ma rację – organ podatkowy czy wnioskodawcy i ich doradcy?

Niestety, często mylą się podatnicy i płatnicy podatku

Błędy wnioskodawców są liczne. Organ podatkowy skutecznie wykorzystuje te błędy. Jednym z powodów wydania negatywnych rozstrzygnięć Urzędu Skarbowego w Lublinie są wyjątkowo ogólne i wieloznaczne uregulowania w ustawie przesłanki odmowy wydania opinii o stosowaniu preferencji podatkowej. Negatywne przesłanki wydania takiej opinii odwołują się np. do „możliwości” zastosowania klauzuli przeciwdziałania unikaniu opodatkowania. Wyraz „może” jest wieloznaczny, a w kontekście częstego braku wiedzy nt. szczegółów złożonych okoliczności funkcjonowania międzynarodowych grup kapitałowych – wyraz ten jest nadużywany.

Walka z „bólą głowy”

Wyraz „może” rozumiany jest przez organ bardzo szeroko, służąc jako „tabletkę od bólu głowy” z powodu lęku przed „Nieznany”, które po wydaniu pozytywnej opinii „może” wyłonić się spod stosu formularzy, certyfikatów rezydencji podatkowej i „szywno-brzmiących” oświadczeń złożonych do akt przez wnioskodawcę. A „Nieznane” również „może” oznaczać uchylanie się od opodatkowania. Stąd, im kwoty wypłat za granicę większe, im mniej zrozumiałe dla urzędników szczegółowe decyzje w grupie kapitałowej, tym większy „ból głowy”. Kiedy „Nieznane” zostanie wykryte i da się już opisać jako „możliwość” działania wnioskodawcy w celu unikania opodatkowania, organ musi odmówić wydania opinii.

„Wilcze doły” i zasadzki w procedurach

Innym powodem częstych odmów wydania opinii o stosowaniu preferencji podatkowej są liczne luki i braki w regulacji obowiązków organu w postępowaniu. Ustawa zawiera tylko szcątkowe regulacje postępowania i odsyła znów do niektórych tylko przepisów postępowania podatkowego uregulowanych w ordynacji podatkowej. Prowadzi to do wielu niejasności na tle stosowania podstawowych zasad postępowania podatkowego, a nawet do uchylecia podstawowych obowiązków organów, które uznaje się podstawowe w „zwykłym” postępowaniu, np. uchylenie zasady prawdy obiektywnej albo zasady zapewnienia stronie czynnego udziału w postępowaniu.

Należy podkreślić, że z pewnymi wyjątkami, w majestacie prawa zasady te nie obowiązują w postępowaniu o wydanie opinii o stosowaniu zwolnienia z podatku u źródła.

Czy uchylenie tych zasad w omawianych sprawach zgodne jest z Konstytucją RP? Mam duże wątpliwości, ale pogłębiona analiza tego zagadnienia zasługuje na obszernie odrębne omówienie.

Inne odrębności

Z przepisów i praktyki Urzędu Skarbowego w Lublinie wynika także wiele innych specyficznych odrębności prawa materialnego i przepisów postępowania w sprawach podatku u źródła. Wystarczy wskazać, że w tym postępowaniu certyfikat rezydencji podatkowej zagranicznego podatnika nie jest wystarczającym dowodem na okoliczność, że podatnik podlega w kraju swojej siedziby niegraniczonemu obowiązkowi podatkowemu.

O wielu podobnych różnicach prawa materialnego i przepisów postępowania w porównaniu ze sprawami wymiaru podatku można też mówić w odniesieniu do spraw o zwrot podatku zapłaconego od dywidend, odsetek i należności licencyjnych.

„Błogosławieństwo” wojewódzkiego sądu administracyjnego

W rezultacie, w przypadkach negatywnych dla wnioskodawców rozstrzygnięć organu prawo pozostawia Sądowi instrumenty umożliwiające uzasadnioną interwencję tylko w przypadkach skrajnych, oczywistych i rażących naruszeń ustawy przez organ. Płatnikom i podatnikom trudno powoływać się na orzecznictwo zapadłe w „zwykłych” sprawach podatkowych, nie uwzględniających specyfiki sprawy o wydanie opinii organu i uzasadnić zarzuty wobec rozstrzygnięć organu. W tym stanie prawnym Wojewódzkiemu Sądowi w Lublinie często nie pozostaje nic innego, jak tylko oddalić skargę niezadowolonego płatników i podatników na rozstrzygnięcia Urzędu Skarbowego w Lublinie.

W tych okolicznościach, szczególnie uregulowania spraw o wydane opinii o stosowaniu preferencji podatkowej i o zwrot podatku zapłaconego od dywidend, odsetek i należności licencyjnych utraciły sens społeczny, podważają pewność prawa i obniżają zaufanie do organów podatkowych i sądów. Stały się dla organów podatkowych, płatników podatku i podatników raczej „trucizną” prawa podatkowego, a nie „tabletką od bólu głowy”.



Zapraszam do kontaktu!

Jarosław Bieroński
Starszy Partner, radca prawny,
doradca podatkowy

☎ +48 602 105 255

✉ jaroslaw.bieroński@skslgal.pl