

Obce prawo cywilne (handlowe) jako element wniosku o interpretację

I Mazowiecka debata o podatkach i prawie | 3 czerwca 2022 roku

Kluczowe elementy sprawy

- Wyrok Naczelnego Sądu administracyjnego z dnia 8 czerwca 2018 roku, sygn. II FSK 1387/16
 - polski podatnik złożył wniosek o wydanie interpretacji dotyczącej momentu powstania przychodu w związku z wniesieniem wkładu niepieniężnego do białoruskiej spółki kapitałowej „**z uwzględnieniem odmienności na gruncie białoruskiego prawa handlowego**”
 - przepisy białoruskiego prawa handlowego zostały przedstawione przez wnioskodawcę jako element stanu faktycznego
 - jako przedmiot interpretacji wskazano przepisy ustawy o CIT z uwzględnieniem polsko-białoruskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania
 - organ odmówił wydania interpretacji ze względu na brak możliwości interpretacji prawa obcego oraz brak możliwości „*interpretacji stanu faktycznego*”
 - WSA uznał, iż „*wyjątkowo*” prawo obce może być elementem stanu faktycznego sprawy, czego organ nie zakwestionował w skardze kasacyjnej
 - ponadto, WSA wskazał także, że w sytuacji, gdy w opisie zdarzenia przyszłego podatnik przedstawił również „*odmienności w regulacji białoruskiego prawa handlowego od regulacji polskiego prawa handlowego*” organ winien był przyjąć przedstawione regulacje jako jeden z elementów zdarzenia przyszłego

Główne motywy rozstrzygnięcia

- nie podlega wątpliwości, że prawo obce – czy to cywilne, czy też podatkowe – nie może być przedmiotem interpretacji podatkowej; niemniej, istotą sprawy nie jest możliwość wykładni prawa obcego w postępowaniu interpretacyjnym, lecz to, czy podatnik ma prawo wskazać reguły prawa obcego, w tym cywilnego (handlowego), w opisie stanu faktycznego
- NSA uznał, że organ nie odniósł się skutecznie do tego zagadnienia w zarzutach kasacyjnych, niemniej *implicite* zaakceptował stanowisko WSA (że powyższe prawo podatnik posiada)
- jeżeli prawo obce może być elementem stanu faktycznego przedstawionego we wniosku, to w ocenie NSA w postępowaniu interpretacyjnym organ nie jest uprawniony na etapie wydawania interpretacji indywidualnej do jakiegokolwiek weryfikacji, czy opis prawa obcego podany we wniosku odpowiada rzeczywistości
- taka weryfikacja może natomiast nastąpić później we właściwym trybie – wówczas (1) organy podatkowe mogą dokonać analizy obcego prawa cywilnego, a (2) w przypadku niezgodności ze stanem opisanym we wniosku o interpretację – odmówić wynikającej z niej ochrony

Kilka refleksji wokół wyroku NSA

- Jakie są przesłanki wydania indywidualnej interpretacji prawa podatkowego?
- Czy przepisy obcego prawa podatkowego zaliczają się do „*przepisów prawa podatkowego*” w rozumieniu art. 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej?
- **Czy inny jest status przepisów obcego prawa podatkowego oraz innych przepisów prawa obcego (niepodatkowych)?**
- Jeśli przepisy prawa obcego (podatkowego lub niepodatkowego) nie zaliczają się do „*przepisów prawa podatkowego*” w rozumieniu art. 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej, czy w takim razie mogą stanowić element opisu stanu faktycznego?
- Jeśli tak, czy i w jakich okolicznościach Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej może odmówić wydania indywidualnej interpretacji podatkowej ze względu na powołanie się przez wnioskodawcę na przepisy prawa obcego?

Odmowa interpretacji w sprawie zagranicznego zakładu

I Mazowiecka debata o podatkach i prawie | 3 czerwca 2022 roku

Kluczowe elementy sprawy (1/2)

- Wyrok NSA z dnia 23 stycznia 2018 roku, sygn. II FSK 84/16
 - polska spółka prowadziła, oprócz głównej działalności jako platforma satelitarna, również działalność finansową, w tym na rzecz podmiotów powiązanych
 - spółka planowała otwarcie oddziału w Szwajcarii, który miał posiadać osobne wynajęte biuro wraz z wyposażeniem takim jak linie telefoniczne czy sprzęt komputerowy
 - oddział miał zatrudniać pracowników na całość lub część etatu w Szwajcarii w liczbie i wymiarze etatu wystarczającym do wykonywania zadań oddziału, na podstawie umowy o pracę z oddziałem zawartej zgodnie z prawem szwajcarskim
 - oddział miał zawrzeć umowę na obsługę księgową, podatkową i administracyjną z podmiotem szwajcarskim

Kluczowe elementy sprawy (2/2)

- głównym przedmiotem działalności oddziału miało być udzielanie pożyczek podmiotom gospodarczym oraz nabywanie obligacji, w tym od podmiotów powiązanych
- działalność oddziału miała być prowadzona w oparciu o aktywa (środki pieniężne) alokowane do niego przez polską spółkę
- oddział mógł również samodzielnie pożyczać dodatkowe fundusze od jednostek powiązanych lub niepowiązanych i płacić odsetki z tego tytułu

Główne motywy rozstrzygnięcia

- w przypadku różnic w wykładni poszczególnych pojęć konstytuujących elementy składowe definicji zakładu rozstrzygać winno prawo państwa źródła ze skutkiem dla państwa rezydencji
- w poszczególnych jednostkach redakcyjnych art. 5 ust. 1 umowy pojęcie zakładu zostało rozwinięte i opisane wieloaspektowo, poprzez wskazanie szeregu zespołów okoliczności faktycznych (również negatywnych) składających się na jego zakres, z użyciem także terminów i cech o nieostrym charakterze oraz z użyciem „**elementów należących do prawa gospodarczego**”
- opisane we wniosku zdarzenie nie pozwala na ocenę, czy hipotetyczny sposób zorganizowania działalności oddziału może wypełniać pojęcie zakładu w rozumieniu art. 5 ust. 1 umowy, bez konieczności przeprowadzenia postępowania dowodowego, bądź też wypowiedzi w tym przedmiocie właściwych organów szwajcarskich
- „rozstrzygnięcie tej kwestii na tle tak przedstawionego stanu faktycznego nie byłoby możliwe bez analizy przepisów prawa podatkowego **a także gospodarczego obowiązującego w Konfederacji Szwajcarskiej**, co wykracza poza zakres obowiązków organu w postępowaniu interpretacyjnym”
- „ocena prawnopodatkowych skutków przedstawionego przez Spółkę przedsięwzięcia wymagałaby bądź to **prowadzenia postępowania dowodowego**, bądź też udzielenia odpowiedzi alternatywnej, co jak wskazano na wstępie rozważań wykraczałoby poza dopuszczalne ramy postępowania interpretacyjnego”

Kilka refleksji wokół wyroku NSA

- Które elementy traktatowej definicji zakładu mogłyby wymagać sięgnięcia do prawa krajowego państwa położenia zakładu?
- Czy w przypadku różnic w wykładni poszczególnych pojęć konstytuujących elementy składowe definicji zakładu rozstrzygać winno prawo państwa źródła ze skutkiem dla państwa rezydencji?
- Czy jednak wykładnia traktatowego pojęcia zakładu w ramach postępowania interpretacyjnego w ogóle wymaga sięgnięcia do przepisów krajowych państwa jego położenia?
- Czy treść przepisów prawa obcego obowiązującego w państwie położenia zakładu mogłaby stanowić element stanu faktycznego wskazanego przez wnioskodawcę?

Dziękuję za uwagę
Zapraszam do dyskusji