dodatek tylko dla prenumeratorów „Rz” INFOLINIA 800 12 01 95 zamów prenumeratę www.rp.pl/prenumerata

dodatek tylko dla prenumeratorów „Rz” INFOLINIA 800 12 01 95 zamów prenumeratę www.rp.pl/prenumerata

Zamiana postępowania na kontrolę nie opóźni zwrotu VAT

Z WOKANDY

Postanowienie przedłużające czas na zwrot VAT musi być związane z konkretnymi czynnościami, np. kontrolą. Jest ono wiążące tylko do czasu jej zakończenia. Wszczynając inną procedurę, organ powinien wydać nowy dokument.

W deklaracji VAT-7 za kwiecień 2013 r. spółka wykazała różnicę VAT do zwrotu w terminie 25 dni. Natomiast 21 maja naczelnik urzędu skarbowego wszczął kontrolę podatkową w zakresie prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług, obejmującą okres od 1 do 30 kwietnia 2013 r.

Ponieważ termin zwrotu nadwyżki VAT za kwiecień 2013 r. przypadał 3 czerwca 2013 r., a do 29 maja 2013 r. organ nie uzyskał odpowiedzi o wyniku kontroli u kontrahenta podatnika, postanowieniem z 29 maja 2013 r. ten sam organ przedłużył termin zwrotu VAT za kwiecień 2013 r. do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika w toku kontroli skarbowej.

12 czerwca, tj. po zakończeniu kontroli u kontrahenta, urząd skarbowy wszczął postępowanie kontrolne i nie wydając już kolejnego postanowienia o przedłużeniu terminu, prowadził w dalszym ciągu weryfikację zasadności zwrotu VAT, zmieniając jednak tryb weryfikacji: z kontroli podatkowej na postępowanie kontrolne.

Pismem z 12 czerwca 2013 r. spółka wezwała organ podatkowy do usunięcia naruszenia prawa polegającego na wydaniu ww. postanowienia z 29 maja 2013 r., to jest do uchylenia postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku.

Po odmowie urzędu spółka zaskarżyła postanowienie do WSA.

Stanowisko WSA

WSA stwierdził, że okoliczności powołane w zaskarżonym postanowieniu uzasadniały przedłużenie terminu zwrotu VAT na czas prowadzonej kontroli podatkowej wszczętej 21 maja 2013 r. Mimo to nie można przyjąć, że postanowienie to wywierało skutki uprawniające organ do wstrzymania zwrotu podatku ze względu na kolejną uruchomioną procedurę, tj. postępowanie kontrolne.

W opinii sądu z postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT powinno jednoznacznie wynikać, w jakim trybie weryfikacji zostało ono wydane. Jeżeli w postanowieniu nie wskazano wprost terminu przedłużenia (poprzez podanie daty lub liczby dni/tygodni/miesięcy), to należy uznać, że skutki tego postanowienia są ograniczone czasowo dopuszczalnym terminem badania rozliczenia w danym trybie (z uwzględnieniem przewidzianych ustawowo przedłużeń terminów).

Jeśli zatem w postanowieniu przedłużającym termin zwrotu VAT nie powołano się na wszczęte 12 czerwca 2013 r. postępowanie kontrolne, a w momencie wydania postanowienia z 29 maja 2013 r. weryfikacja następowała w innym trybie, tzn. w trybie kontroli skarbowej, to postanowienie to skutecznie przedłuża termin zwrotu jedynie do momentu zakończenia kontroli skarbowej, tj. do 12 czerwca 2013 r. Po tej dacie, ze względu na nieprzedłużenie terminu zwrotu, urząd skarbowy powinien zwrócić podatnikowi VAT.

Fiskus zakwestionował orzeczenie...

Urząd skarbowy złożył na to rozstrzygnięcie skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu Administracyjnego. W opinii organu podatkowego sąd I instancji dokonał błędnej wykładni, a co za tym idzie, nieprawidłowo przyjął, że przedmiotowe postanowienie nie wywierało skutków prawnych na kolejną uruchomioną procedurę, czyli na postępowanie kontrolne.

Zdaniem fiskusa raz wydane postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu VAT jest skuteczne do zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika, bez względu na to, w jakiej procedurze to zakończenie nastąpi. W przeciwnym razie wystąpi luka czasowa w obowiązywaniu postanowień.

... ale NSA przyznał rację spółce

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 11 lutego 2015 r. (I FSK 621/14) nie zaaprobował stanowiska urzędu skarbowego. Stwierdził, że WSA prawidłowo uznał, iż postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu VAT jest skuteczne tylko do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika w ramach procedury wskazanej w tym postanowieniu. Tym samym wraz ze zmianą procedury weryfikacji organ podatkowy musiałby wydać kolejne postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika w nowej procedurze.

> Postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu VAT jest skuteczne tylko do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika w ramach procedury wskazanej w tym postanowieniu

NSA uznał za błędny argument urzędu skarbowego, że stanowisko sądu I instancji prowadzi do powstania luki czasowej w obowiązywaniu postanowień. Weryfikacja rozliczenia podatnika przeprowadzana jest w ramach postępowań wymienionych w przepisach, tj.:

- czynności sprawdzających,
- kontroli podatkowej,
- postępowania podatkowego lub
- postępowania kontrolnego.

Jeżeli więc dana procedura weryfikująca rozliczenia podatnika została zakończona, a nie została wszczęta nowa procedura weryfikacji, to uprzednio wydane postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu podatku traci aktualność. Nie trwa już wtedy weryfikacja rozliczenia podatnika w ramach jednego z postępowań.

Sąd potwierdził zatem, że postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu różnicy podatku, wydane w związku z weryfikacją rozliczenia podatnika w jednym z postępowań wskazanych w art. 87 ust. 2 ustawy o VAT, wywiera skutki do czasu zakończenia tego postępowania. Wszczynając inne postępowanie weryfikacyjne, organ powinien wydać nowe postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu.

Potwierdzenie w kolejnym wyroku

Ważne dla przedsiębiorców jest również to, że tezy zawarte w omówionym wyroku NSA nie są pojedynczym „wyskokiem” tego sądu, ale zostały zaaprobowane także w kolejnym rozstrzygnięciu.

W **wyroku z 17 marca 2015 r. (I FSK 272/14) NSA** stwierdził, że naczelnik urzędu skarbowego dopuścił się naruszenia przepisów, ponieważ mimo wszczęcia postępowania kontrolnego przez urząd kontroli skarbowej nie wydał nowego postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku w sytuacji, gdy czynności sprawdzające zostały zakończone przez wszczęcie postępowania kontrolnego. W uzasadnieniu NSA stwierdził, że skoro każde z postępowań wymienionych w art. 87 ust. 2 ustawy o VAT jest odrębnie regulowane (m.in. co do zakresu, kompetencji organów oraz czasu trwania), a wybór procedury weryfikacji determinuje również podstawę prawną wydania postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu oraz tryb zaskarżenia takiego rozstrzygnięcia, wpływając w ten sposób zarówno na kompetencje organu, jak i na ochronę prawną przysługującą podatnikowi, to zmiana postępowania, w ramach którego następuje weryfikacja rozliczenia podatnika, wymaga wydania nowego postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT.

ZDANIEM AUTORA

Robert **Nogacki**

radca prawny, twórca i właściciel Kancelarii Prawnej Skarbiec specjalizującej się w przeciwdziałaniu bezprawiu urzędniczemu i kontrolach podatkowych

Jeśli termin minął, to nie ma czego przedłużać

W kontekście omawianego wyroku NSA trzeba przypomnieć wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 1 października 2008 r. (K 16/07). Trybunał stwierdził w nim, że skuteczne przedłużenie terminu do zwrotu podatku możliwe jest jedynie przed jego upływem. Próba przedłużenia terminu po jego upływie nie będzie skuteczna. Jeśli termin już upłynął, to nie ma czego przedłużać. Oznacza to, że ewentualne wydanie postanowienia przedłużającego termin już po jego upływie nie będzie wywierać żadnych skutków prawnych. Stanowisko wyrażone przez NSA w omawianych wyrokach jest bardzo ważne z punktu widzenia przedsiębiorców ubiegających się o zwrot VAT. Jeżeli urząd skarbowy w postanowieniu o przedłużeniu terminu zwrotu VAT nie wskaże właściwego trybu weryfikacji zasadności zwrotu i wskutek tego wygaśnie przedłużony termin, a przy tym nie zostanie wyznaczony nowy termin związany z innym trybem, to urząd skarbowy zobowiązany jest zwrócić podatnikowi wnioskowaną kwotę VAT mimo prowadzenia dalszych czynności weryfikacyjnych. ■

—Robet Nogacki
—Kamil Mysłek
jest prawnikiem w Kancelarii Prawnej Skarbiec