

## **Kiedy syndyk masy upadłościowej nie przyspieszy terminu zwrotu VAT - wyrok NSA** **Łukasz Szczygiel, [doradca podatkowy Kraków](#), Rödl & Partner**

**Postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nad należnym powinno zostać wydane w jednym z trybów przewidzianych do weryfikacji zasadności dokonywanego zwrotu. Podatnik, który nie zgadza się z postanowieniem o przedłużeniu terminu zwrotu wskazanej nadwyżki może je kwestionować w ramach tego postępowania, w którym to postanowienie zostało wydane. Nie może natomiast skutecznie wnosić o wszczęcie na swój wniosek, równoległego postępowania weryfikacyjnego w stosunku do już toczącego się.**

Tak uznał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 26 kwietnia 2017 roku, I FSK 1562/15.

Wnioskiem z 4 sierpnia 2014 roku syndyk masy upadłościowej P.H.Z.A. sp. z o.o. wystąpił do organu podatkowego o zwrot nadwyżki podatku naliczonego VAT za miesiące od września 2013 r. do marca 2014 roku.

Postanowieniem z 18 września 2014 roku organ podatkowy odmówił wszczęcia postępowania podatkowego w sprawie zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym za okres od września do listopada 2013 roku, do czasu rozstrzygnięcia wątpliwości co do zasadności wykazanego zwrotu. Organy podatkowe stwierdziły w trakcie przeprowadzonej u podatnika kontroli podatkowej, że zastosował on stawkę VAT 8% do dostawy łącznie sojowej i rzepakowej, pomimo że nie zostały spełnione ku temu wszystkie warunki. W efekcie tego organ podatkowy przedłużył termin zwrotu nadwyżki VAT naliczonego do czasu zakończenia weryfikacji zasadności zwrotu.

Od powyższego rozstrzygnięcia syndyk masy upadłości złożył zażalenie, jednakże organ podatkowy drugiej instancji postanowieniem z dnia 15 grudnia 2014 roku utrzymał w mocy zaskarżone postanowienie. Organ odwoławczy oparł się na art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej i stwierdził że w sprawie wystąpiła przeszkoda do wszczęcia postępowania podatkowego. Przeszkodą tą było w ocenie organu toczące się postępowanie w celu weryfikacji zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego stosownie do art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

Na powyższe rozstrzygnięcie została syndyka wniesiona skarga do WSA w Szczecinie, który jednak skargę oddalił. Sąd ten wskazał w uzasadnieniu, że organ podatkowy I instancji w dniu 23 września 2014 roku wszczął z urzędu postępowanie podatkowe m.in. za wrzesień i październik 2013 roku. Skutkowało to tym, że dalsze czynności weryfikacyjne miały się odbywać w ramach tego postępowania podatkowego, a nie w innym, równoległym postępowaniu.

W swojej skardze kasacyjnej syndyk masy upadłości wskazał m.in. że od czasu zakończenia kontroli do złożenia wniosku o zwrot nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym nie wszczęto postępowania podatkowego. Dopiero złożony przez skarżącą wniosek wywołał działanie organu, który wszczął postępowanie podatkowe.

W swoim wyroku NSA nie uwzględnił co prawda skargi kasacyjnej syndyka, ale podzielił jego argumentację w zakresie błędnej wykładni art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług dokonanej przez organy podatkowe. NSA stwierdził, że postanowienie o przedłużeniu terminu do dokonania zwrotu VAT może być wydane tylko w jednym z postępowań wyliczonych w art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług t.j. w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, postępowania podatkowego lub postępowania kontrolnego, ponieważ tylko w ramach tych postępowań podatnik może skutecznie kwestionować działania organ w postaci przedłużenia terminu zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym. Natomiast jako nieskuteczne ocenił NSA kwestionowanie przez syndyka postanowień przedłużających termin zwrotu za pomocą wniosku o wszczęcie odrębnego postępowania podatkowego. NSA podkreślił, że postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nie mogą być zweryfikowane w ramach kontroli postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania wydanego na podstawie art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej.

### **Komentarz eksperta**

**Łukasz Szczygiel, doradca podatkowy w krakowskim biurze Rödl & Partner**

Wydany przez NSA wyrok jest ciekawy z kilku powodów. W pierwszej kolejności należy dostrzec, że co prawda podmiotem kontrolowanym była sama spółka, ale po ogłoszeniu w stosunku do niej upadłości likwidacyjnej tylko syndyk masy upadłości mógł skutecznie podejmować czynności związane z ewentualnym odzyskaniem nadwyżki podatku VAT naliczonego (art. 144 ust. 1 i 2 ówczesnego prawa upadłościowego i naprawczego), co też uczynił.

Przechodząc od analizy samego wyroku należy uwzględnić dwa aspekty. Z jednej strony NSA oddalił skargę kasacyjną syndyka, argumentując, że zaskarżone postanowienie zostało wydane w oparciu o 165a § 1 Ordynacji podatkowej i w ramach jego kontroli nie sposób było podważyć rozstrzygnięcia o przedłużeniu terminu zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego. Przedmiotem zażalenia syndyka jak i późniejszej skargi do WSA nie było bowiem samo postanowienie o przedłużeniu terminu do weryfikacji zasadności zwrotu, a postanowienie o odmowie wszczęcia równoległego postępowania. Zgodnie z art. 165a § 1 Ordynacji podatkowej gdy żądanie wszczęcia postępowania zostało wniesione przez osobę niebędącą stroną lub z jakichkolwiek innych przyczyn postępowanie nie może być wszczęte, organ podatkowy wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania. Powszechnie przyjmuje się, że „inną przyczyną” wydania takiego postępowania jest toczące się w danej sprawie postępowanie podatkowe (R. Hauser, Ordynacja podatkowa Komentarz, Warszawa 2015, s. 818). Przyczyną taką może być nie tylko toczące się postępowanie podatkowe, ale każde inne postępowanie, które dotyczy tej samej sprawy, ponieważ w razie wydania dwóch sprzecznych ze sobą rozstrzygnięć, jedno z nich musiałoby być wyeliminowane z obrotu prawnego.

Z drugiej strony nie jest wykluczone, że gdyby przedmiotem skargi kasacyjnej było postanowienie o przedłużeniu terminu dokonania zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego rozstrzygnięcie NSA mogłoby być inne. NSA słusznie wskazał, że postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego musi zapaść w jednym ze wskazanych w art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług trybów, ponieważ tylko wtedy podatnik będzie miał możliwość zwalczać wadliwe rozstrzygnięcie. Wydawanie postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu bez możliwości ich skutecznego zakwestionowania przez podatnika może naruszać zasadę neutralności VAT i czynić mechanizm odliczenia podatku VAT naliczonego iluzorycznym (wyrok TK z 13 października 2008 r., K 16/07).

Źródło: <http://www.rp.pl/VAT/309229995-Kiedy-syndyk-masy-upadlosciowej-nie-przyspieszy-terminu-zwrotu-VAT--wyrok-NSA.html#ap-1>