

## Dr Krzysztof Teszner

Uniwersytet w Białymstoku  
ORCID: 0000-0002-7398-582X  
e-mail: k.teszner@uwb.edu.pl

# Wydawanie wiążącej informacji stawkowej na potrzeby VAT — nowa podatkowa procedura interpretacyjna

Issuing a binding rate information for VAT purposes — the new tax interpretation procedure

### Streszczenie

Wiążąca informacja stawkowa (WIS) jest nowym rodzajem decyzji podatkowej. Istotą tej decyzji jest klasyfikacja towaru lub usługi oraz określenie prawidłowej stawki VAT. Wiążąca informacja stawkowa jest efektem przeprowadzenia odrębnej procedury interpretacyjnej. W artykule autor analizuje i ocenia przepisy regulujące wydawanie wiążącej informacji stawkowej. Podkreśla znaczenie tej instytucji oraz jej charakter prawny na tle innych podatkowych procedur interpretacyjnych, a także wskazuje na specyficzne aspekty postępowania wyjaśniającego w sprawach wydawania WIS. W konkluzji sformułowany został postulat zmiany niektórych rozwiązań procesowych z zakresu nadzoru oraz sądowej kontroli wydanych wiążących informacji stawkowych.

**Słowa kluczowe:** wiążąca informacja stawkowa, postępowanie podatkowe, decyzja podatkowa, podatek od towarów i usług, Ordynacja podatkowa

**JEL:** K22, K23, K34

### Abstract

Binding rate information is a new type of tax decision. The essence of this decision is to classify the goods or services and determine the correct VAT rate. Binding rate information is the result of a separate interpretation procedure. In the article the Author analyzes and evaluates the regulations governing the issue of binding rate information. He emphasizes the importance of this institution and its legal nature in comparison with other tax interpretation procedures, as well as indicates specific aspects of the investigation in cases of issuing BRI. In conclusion, a postulate was formulated to change some procedural solutions in the field of supervision and judicial control of issued binding rate information.

**Key words:** binding rate information, tax procedure, tax decision, value added tax, Tax Ordinance

### Uwagi ogólne

Od 1.11.2019 r. przedsiębiorcy mogą ubiegać się o wydanie wiążącej informacji stawkowej (WIS). Procedura jej uzyskania została uregulowana w ustawie z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.) — dalej u.p.t.u. W Dziale VIII tej ustawy został bowiem dodany nowy Rozdział 1a „Wiążąca informacja stawkowa”. Tym niemniej z art. 42g ust. 2 u.p.t.u. wynika, że w sprawach dotyczących wydawania WIS stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z 29.08.1997 r. — Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.) — dalej o.p., normujące postępowanie podatkowe (Dział IV o.p. z wyłączeniem rozdziałów 17–20).

Już pobieżna analiza wskazanych wyżej przepisów pozwala stwierdzić, że prawodawca zdecydował się na wprowadzenie

nowej procedury interpretacyjnej na potrzeby opodatkowania VAT, wykorzystując częściowo zbliżone rozwiązania z innych postępowań interpretacyjnych, tj. w sprawie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz w sprawie wiążącej informacji akcyzowej (WIA). Wyraźne jest zwłaszcza nawiązanie do tej ostatniej, tak w odniesieniu do zasady klasyfikowania towaru według Nomenklatury Scalonej (CN)<sup>1</sup> jak i do formy prawnej wydawanej wiążącej informacji. Nasuwa się jednak pytanie, czy wprowadzenie WIS nie oznacza nadmiernego mnożenia procedur interpretacyjnych? Czy rezultat polegający na sklasyfikowaniu towaru oraz określeniu właściwej stawki podatku nie mógłby być osiągnięty w ramach utrwalonego podatkowego postępowania interpretacyjnego, normowanego przepisami art. 14b–14s o.p.? Wskazując na mnożenie procedur,

nie można przy tym tracić z pola widzenia możliwości uzyskiwania przez przedsiębiorców, w ich indywidualnych sprawach, wyjaśnień dotyczących stosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia danin publicznych, składek na ubezpieczenie lub zdrowotne, zupełnie od niedawna wydawanych na podstawie art. 34 ustawy z 6.03.2018 r. — Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2019 r. poz. 1292 ze zm.).

Powyższe spostrzeżenia mogą stwarzać także wątpliwości odnośnie do zasadności wprowadzenia nowej podatkowej procedury interpretacyjnej w kontekście możliwej ingerencji w dotychczasowe wydawanie interpretacji. Ustawodawca przyjął wprawdzie rozwiązania ramowe, wykluczając w art. 14b § 1a o.p. możliwości wydania interpretacji indywidualnej w zakresie objętym wiążącymi informacjami stawkowymi, co powoduje, że przedsiębiorca nie może już uzyskać interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego w przedmiocie właściwej stawki podatku VAT w odniesieniu do dostawy określonego towaru czy świadczenia usługi, ponieważ do tego celu jest dedykowane odrębne postępowanie. Wprowadzenie wydawania WIS wymaga jednak dla sprawnego stosowania tej procedury również jasnego podziału kompetencji, oraz odpowiedniego przygotowania administracji skarbowej pod względem organizacyjnym i finansowym.

Jak czytamy w uzasadnieniu projektu nowelizacji, funkcja wiążących informacji stawkowych ma polegać na zagwarantowaniu podatnikom i organom podatkowym większej pewności co do prawidłowości zastosowanych stawek VAT. Same zaś WIS mają być jednym z elementów (obok nowej matrycy stawek VAT) wypracowanej koncepcji identyfikowania towarów i usług na potrzeby tego podatku. Zmiana dotychczasowej koncepcji polega na odejściu od krytykowanego, skomplikowanego systemu, w którym podatnik — pozbawiony ochrony prawnej — ponosił ryzyko przyporządkowania oraz stosowania właściwej stawki VAT na podstawie przepisów opartych na „starej” PKWiU, a dla potwierdzenia prawidłowości swych działań mógł uzyskać jedynie pozbawione mocy wiążącej opinie klasyfikacyjne wydawane przez Główny Urząd Statystyczny (uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy — Ordynacja podatkowa, druk nr 3255, <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3255>). Z zamysłu prawodawcy wynika, że w nowym systemie to administracja skarbowa przejmuje na siebie obowiązek dokonywania klasyfikacji towaru lub usługi według, odpowiednio: Nomenklatury scalonej CN, albo Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB), lub też PKWiU 2015, oraz określenia właściwej stawki podatku dla towaru albo usługi. Do tego jednak wymagane jest wypracowanie i stosowanie procedury jurysdykcyjnej z czynnym udziałem zainteresowanego podatnika.

W niniejszym opracowaniu poddano analizie przepisy normujące wydawanie wiążącej informacji stawkowej oraz podjęto próbę ich oceny. Na potrzeby artykułu zostało przyjęte założenie, że klasyfikowanie towarów i usług oraz określenie stawek VAT wymaga wprowadzenia do systemu prawa odrębnego postępowania interpretacyjnego. Wprowadzenie instytucji wiążącej informacji stawkowej może istot-

nie wpłynąć na większą ochronę prawną przedsiębiorców którzy ją uzyskają ze względu na związanie nią organów podatkowych. Wydanie WIS wymaga jednak przeprowadzenia starannego postępowania wyjaśniającego w ramach procedury interpretacyjnej, którego wady mogą powodować wyeliminowanie wiążącej interpretacji ze względu na jej nieprawidłowość.

## Istota i charakter prawny wiążącej informacji stawkowej

### Znaczenie art. 42a u.p.t.u

Definicja legalna wiążącej informacji stawkowej została zamieszczona w art. 42a u.p.t.u. W przepisie tym prawodawca wyraźnie zaakcentował:

- 1) formę prawną WIS;
- 2) jej powiązanie z przedmiotem opodatkowania VAT;
- 3) elementy przedmiotowo istotne (*essentialia negotii*) WIS.

W konsekwencji przyjęto, że „wiążąca informacja stawkowa jest decyzją wydawaną na potrzeby opodatkowania podatkiem dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług”. Co więcej, decyzja ta — zgodnie z definicją — powinna zawierać następujące ustawa określone elementy:

- 1) opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS;
- 2) klasyfikację towaru — według kodu Nomenklatury scalonej (CN) albo według Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych, albo usługi (według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług) niezbędną do:
  - a) określenia stawki podatku właściwej dla towaru albo usługi,
  - b) stosowania przepisów ustawy oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie (...);
- 3) stawkę podatku właściwą dla towaru albo usługi.

Z analizy art. 42a u.p.t.u. wynika również, że przepis ten wyznacza zakres sprawy, której rozstrzygnięciem jest wydana wiążąca informacja stawkowa, a treścią tego rozstrzygnięcia — wyżej wskazane elementy konstytutywne. Wydanie WIS „na potrzeby opodatkowania” VAT w oczywisty sposób wiąże ją konstrukcją tego podatku opartą na samobliczeniu oraz wskazuje na służebną rolę i łagodzenie ryzyka związanego z realizacją obowiązku podatkowego w VAT przez przedsiębiorców. Potwierdzenie tego odnajdujemy w treści art. 42c ust. 1 u.p.t.u., w szczególności w stwierdzeniu, że WIS wiąże organy podatkowe wobec podmiotów (wnioskodawców), dla których została wydana, w odniesieniu do towarów (usług) będących przedmiotem czynności opodatkowanych VAT — po dniu, w którym WIS została doręczona.

Odczytując art. 42a u.p.t.u. w powiązaniu z art. 5 ust. 1 u.p.t.u. należałoby przyjąć, że zakres przedmiotowy sprawy wiążącej informacji stawkowej został istotnie zawężony w odniesieniu do przedmiotu opodatkowania VAT. W efekcie nie jest możliwe wydanie WIS w odniesieniu do towarów objętych eksportem lub wewnątrzwspólnotową dostawą.

Zamysł ustawodawcy wydaje się czytelny — skoro czynności te, niezależnie od rodzaju towaru, są objęte ustawową stawką 0%, to klasyfikowanie towaru w procedurze WIS nie znajdowałoby racjonalnego uzasadnienia. Zastosowanie powyższej stawki jest jednak uwarunkowane wypełnieniem przez podatnika wielu ustawowych wymogów formalnych. W piśmiennictwie takie zawężenie przez prawodawcę możliwości uzyskania WIS uważane jest za niezrozumiałe i podkreśla się, że w przypadku niespełnienia warunków do stosowania stawki 0% w przypadku przemieszczeń transgranicznych towarów należy stosować stawkę właściwą dla dostawy krajowej (Matarewicz, 2019). W mojej ocenie pogląd ten nie jest do końca trafny. Uprawnienie do stosowania stawki preferencyjnej wynika wprost z normy materialnej, która określa równocześnie warunki brzegowe skorzystania z niego. Nie wymaga ona konkretyzacji aktem administracyjnym dla nabycia tego uprawnienia, a podatnik chcąc określić stawkę dla dostawy krajowej powinien skorzystać właśnie z procedury wydawania WIS.

### Wiążąca informacja stawkowa a inne interpretacje podatkowe

Określiwszy przedmiot wiążącej informacji stawkowej należy zwrócić uwagę na jej formę prawną. Już samo stwierdzenie, że wiążącą informacją jest decyzją (administracyjną) zbliża ją do wiążącej informacji akcyzowej (WIA), a wyraźnie odróżnia od indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Odnośnie do tej ostatniej — określanej w doktrynie jako wypowiedź o sprawie jednostkowej podatnika, konkretnej pod względem przedmiotowym (Dzwonkowski, 2009, s. 138) — należy zaznaczyć, że zniesienie z dniem 1.07.2007 r. decyzyjnej formy zajęcia przez organ stanowiska w sprawie indywidualnej interpretacji spowodowało nadanie jej nowej, odrębnej formy aktu administracyjnego, w odrębny sposób podlegającego również sądowej kontroli (Defecińska-Tomczak i Kmiecik, 2008, s. 56). Wskazuje się więc z pewną ostrożnością (mimo różnic co do jej charakteru prawnego — Mastalski, 2007, s. 9; Dzwonkowski, 2009, s. 143), że interpretacja indywidualna prawa podatkowego jest aktem stosowania prawa zawierającym wykładnię przepisów prawa podatkowego w indywidualnym stanie faktycznym (zdarzeniu przyszłym) dotyczącym bezpośrednio wnioskodawcy.

Procesowi tworzenia interpretacji wyraźnie brakuje natomiast elementu ustalania stanu faktycznego, organ interpretacyjny jest bowiem związany stanem faktycznym przedstawionym we wniosku zainteresowanego podmiotu, nie może zatem go modyfikować czy wyjaśniać. W ocenie J. Brolika, na etapie uzyskiwania interpretacji podatkowej dochodzi wyłącznie do niewiążącej wymiany poglądów pomiędzy zainteresowanym a organem interpretacyjnym, dotyczącej możliwości zastosowania konkretnych przepisów podatkowych do danego stanu faktycznego — zaistniałego lub hipotetycznego (Brolik, 2011).

Najważniejszym elementem interpretacji indywidualnej jest więc merytoryczna ocena prawna stanu faktycznego

przedstawionego we wniosku wszczynającym postępowanie interpretacyjne. Skoro organ interpretacyjny przedstawia w interpretacji indywidualnej jedynie swój pogląd dotyczący rozumienia treści przepisu prawa podatkowego i sposobu zastosowania w stanie faktycznym przedstawionym przez podatnika, to nie ma uzasadnionego powodu, by nadawać mu formę aktu o charakterze władczym. Podobne stanowisko odnajdujemy w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, który z całą stanowczością podkreślał, że w postępowaniu o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej nie może toczyć się spór w zakresie elementów stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego), a tym samym nie może być prowadzone klasyczne postępowanie dowodowe w celu ustalenia okoliczności faktycznych sprawy interpretacyjnej (wyrok NSA z 11.12.2018 r., II FSK 3489/16, LEX nr 2610819; wyrok NSA z 14.12.2018 r., I FSK 41/17, LEX nr 2608779; wyrok NSA z 15.11.2019 r., I FSK 1482/17, LEX nr 2750038). Odnośnie do konsekwencji prawnych interpretacji, NSA trafnie stwierdził, że samo wydanie interpretacji indywidualnej nie wywołuje żadnych skutków w sferze praw i obowiązków wnioskodawcy, gdyż nie jest on nią związany. Dopiero zastosowanie się do interpretacji indywidualnej wywołuje skutki w postaci ochrony prawnej (wyrok NSA z 25.06.2013 r., I FSK 1117/12, LEX nr 1363465.).

### Charakter prawny WIS

Powyzsze ustalenia są istotne, dla określenia charakteru prawnego wiążącej informacji stawkowej. Nadanie WIS formy decyzji administracyjnej oznacza, że jej wydanie powinno być poprzedzone przeprowadzeniem postępowania podatkowego, zgodnie z zasadami określonymi w Ordynacji podatkowej, a w jego ramach, również przeprowadzeniem postępowania wyjaśniającego w zakresie niezbędnym do wyjaśnienia wszystkich okoliczności faktycznych i prawnych sprawy, stosownie do nakazu płynącego z zasady prawdy obiektywnej. W postępowaniu w sprawie wiążącej informacji stawkowej — inaczej niż w postępowaniu interpretacyjnym — organ podatkowy jest obowiązany wykazać istnienie poszczególnych faktów dokonując ich oceny w oparciu o zgromadzony materiał dowodowy.

Z zestawienia art. 42b ust. 1 oraz art. 42g ust. 2 u.p.t.u. wynika, że postępowanie w sprawie WIS jest uruchamiane na wniosek zainteresowanego podmiotu, który podlega opłacie, a do jego rozpatrzenia stosuje się odpowiednio przepisy działu IV Ordynacji podatkowej normujące „Postępowanie podatkowe”, jednak z wyłączeniem rozdziałów 17, 18, 19 i 20 tego działu, normujących tzw. nadzwyczajne tryby postępowania. Sprawa dotycząca WIS jest więc rozpatrywana w postępowaniu dwuinstancyjnym, w którym obowiązują odpowiednio stosowane wszystkie reguły postępowania podatkowego. W konsekwencji, decyzje w sprawie WIS korzystają z prymatu trwałości jeżeli nie służy od nich odwołanie. Ich stabilności ma służyć wyłączenie możliwości wzruszenia WIS w trybach nadzwyczajnych przewidzianych w Ordynacji podatkowej, bowiem prawodawca przewidział wyłącznie możliwość zmiany albo uchylecia w trybie autokontroli, albo

w trybie nadzorczym — określonych w art. 42h ust. 2 i 3 u.p.t.u. (odpowiednie stosowanie art. 128 o.p. w zw. z art. 42g ust. 2 u.p.t.u.).

Istotna wydaje się również kwestia, czy w przypadku wydania WIS dochodzi do załatwienia sprawy podatkowej, czy też sprawy z zakresu prawa podatkowego w rozumieniu art. 2 pkt 4 o.p. Analiza przyjętych przez prawodawcę rozwiązań pozwala przyjąć, że przy pewnym podobieństwie procedury uzyskiwania WIS do procedury interpretacyjnej, czy do postępowania w sprawie wiążącej informacji akcyzowej, w przypadku wydawania WIS mamy do czynienia z załatwieniem szczególnej, specyficznej sprawy podatkowej (Teszner, 2019, s. 18). Odwołując się do poglądów doktryny można bowiem przyjąć, że przepis art. 42a u.p.t.u. jest przepisem materialnoprawnym, przewidującym możliwość konkretyzacji uprawnień oraz obowiązków stron stosunku administracyjnoprawnego (tu podatkowoprawnego), którymi są organ wydający WIS oraz podmiot ubiegający się o tę decyzję (Woś, 1996, s. 176; Presnarowicz, 2010, s. 776). Stąd art. 42a u.p.t.u. jako norma materialnoprawna, powinien być łącznie z art. 207 § 1 o.p. przywołany w podstawie prawnej WIS zgodnie z wymogami przyjętymi w art. 201 § 1 pkt 4 o.p.

Uwzględniając natomiast podziały aktów administracyjnych powszechnie przyjmowane w nauce prawa administracyjnego należy stwierdzić, że wiążąca informacja stawkowa jest aktem władczym, jednostronnym, zależnym od woli adresata, który załatwia indywidualną sprawę podmiotu ubiegającego się o jego wydanie. Można go również kwalifikować jako akt związany, kształtujący i konstytutywny, wywołujący skutki na przyszłość (Zimmermann, 2016, s. 376 i n.). Odnosnie do mocy wiążącej, WIS powinna być kwalifikowana jako decyzja podatkowa dwustronnie wiążąca, z racji tego, że przyznaje uprawnienia (i obowiązki) jej adresatom, wiążąc jednocześnie wobec nich organy podatkowe, w odniesieniu do towarów (usług) dostarczonych (wykonanych) po dniu, w którym WIS została doręczona. Zastosowanie się przez podmiot do wiążącej informacji stawkowej przed jej zmianą albo uchYLENIEM, powoduje objęcie go ochroną prawną, o której mowa w art. 14k–14m o.p.

### Inicjowanie postępowania w przedmiocie WIS — aspekty formalnoprawne

Wiążąca informacja stawkowa może być wydana wyłącznie na wniosek uprawnionego podmiotu. Przepisy zgrupowane w Rozdziale 1a działu VIII u.p.t.u. nie przewidują możliwości jej wydawania z urzędu przez organ interpretacyjny. Nie oznacza to jednak, że minister finansów, w zakresie będącym przedmiotem WIS, nie może wydać interpretacji ogólnej w trybie określonym w art. 14a o.p. (zob. np. Interpretacja ogólna Ministra Finansów z 2.01.2020 r. nr PT6.8101.5.2019 w sprawie zastosowania właściwej stawki podatku VAT w odniesieniu do szeroko rozumianych usług obsługi (obróbki) wartości pieniężnych, w tym obsługi bankomatów, określanych również jako cashprocessing lub cashhandling, Dz.Urz. MF z 2020 r. poz. 1). W przypadku

gdyby do tego doszło (co w najbliższym czasie wydaje się mało prawdopodobne wobec braku konieczności usunięcia rozbieżności w stosowaniu nowych klasyfikacji) należy zauważyć, że przepisy regulujące wydawanie WIS nie przewidują możliwości weryfikowania jej prawidłowości z interpretacją ogólną przez organ wydający.

Wśród uprawnionych wnioskodawców, inicjujących postępowanie w sprawie wydania WIS, art. 42b ust. 1 u.p.t.u. wymienia:

1) podatnika posiadającego numer identyfikacji podatkowej (NIP);

2) podmiot nieposiadający wprawdzie NIP, już dokonujący lub zamierzający w przyszłości realizować czynności dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzspółnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług (podlegające opodatkowaniu VAT);

3) osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej będącą zamawiającym w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z 29.01.2004 r. — Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1843 ze zm.) — wyłącznie w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny w związku z udzielanym zamówieniem publicznym.

Kategoria uprawnionych podmiotów została określona w sposób szeroki. Złożenie wniosku o wydanie WIS nie jest bowiem uzależnione od rejestracji podatnika na potrzeby podatku od towarów i usług, a od posiadania NIP. Uprawnienie to zostało również przyznane podmiotom dopiero zamierzającym wykonywać działalność opodatkowaną VAT wymienioną w art. 42a u.p.t.u., w tym m.in. spółkom w organizacji oraz osobom fizycznym zamierzającym dopiero złożyć wniosek o wpis do CEIDG i wykonywać działalność gospodarczą (Dmoch, 2019, s. 22), a także co oczywiste, pełnomocnikowi wnioskodawcy lub innym upoważnionym osobom.

Przepisy o wiążącej informacji stawkowej nie przewidują, co do zasady, odmowy jej wydania. Materialnoprawna podstawa wydania WIS nie pozostawia Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej, jako właściwemu organowi podatkowemu rozpatrującemu wniosek, żadnego wyboru działania w razie stwierdzenia kompletności wniosku w zakresie wymogów przedmiotowo istotnych, tworzących stan faktyczny sprawy. Prawodawca przewidział natomiast obowiązek pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia w dwóch przypadkach, tj. niedopełnienia przez wnioskodawcę — na wezwanie organu wydającego WIS — obowiązku dostarczenia próbki towaru (art. 42b ust. 8 u.p.t.u.), a także w razie nieuiszczenia zaliczki na pokrycie opłaty z tytułu badań i analiz (art. 42e ust. 4 u.p.t.u.).

Ponadto wniosek o wydanie wiążącej informacji stawkowej jest podaniem w rozumieniu art. 168 o.p. Jego pozostawienie bez rozpatrzenia nastąpi zatem w trybie przewidzianym w art. 169 § 1–2 i § 4 o.p. również w przypadku, gdy wniosek nie spełnia wymogów formalnych, określonych w art. 42b ust. 2 u.p.t.u., gdy nie zawiera adresu zamieszkania lub adresu siedziby, a także gdy nie wniesiono opłaty od wniosku. Wniosek dla jego skutecznego rozpatrzenia powinien więc zawierać wszystkie obligatoryjne, ustawowe wymogi, oraz zostać złożony na formularzu urzędowym WIS-W ustalonym rozporządzeniem Ministra Finansów, Inwe-

stycji i Rozwoju z 29.10.2019 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej (Dz.U. z 2019 r, poz. 2109).

Poza danymi identyfikującymi wnioskodawcę (takimi jak imię i nazwisko, lub nazwa, adres zamieszkania lub siedziby, NIP lub inny numer identyfikacyjny) i jego pełnomocnika (przedstawiciela), najbardziej istotnym elementem wniosku jest jego przedmiot. Co do zasady wniosek może dotyczyć jednego towaru albo jednej usługi. Dopuszczono jednak także złożenie wniosku dotyczącego towarów lub usług, które w ocenie wnioskodawcy razem składają się na jedną czynność podlegającą opodatkowaniu. W konsekwencji WIS może dotyczyć kilku towarów sprzedawanych w zestawie, dostawy towaru wraz z usługą montażu, czy świadczenia kompleksowego obejmującego kilka towarów (usług). W przeciwieństwie do wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego, podmiot wnioskujący o wydanie WIS nie jest związany obowiązkiem wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego). Powinien natomiast obligatoryjnie określić jego przedmiot, na który, stosownie do treści art. 42b ust. 2 pkt 3 u.p.t.u., składają się trzy niżej wymienione elementy:

1) szczegółowy opis towaru lub usługi — pozwalający na ich identyfikację, w sposób umożliwiający organowi dokonanie klasyfikacji towaru lub usługi zgodnej z Nomenklaturą CN, PKWiU lub PKOB — tj. zgodnej ze strukturą wewnętrzną poszczególnych klasyfikacji wskazaną w art. 42a pkt 2 u.p.t.u.;

2) wskazanie klasyfikacji, według której ma być klasyfikowany towar lub usługa;

3) wskazanie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług lub przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie, w przypadku gdy — zgodnie z żądaniem wnioskodawcy — WIS ma dodatkowo zawierać klasyfikację towaru albo usługi na potrzeby stosowania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie, innych niż dotyczące określenia stawki podatku.

Ostatni z powyższych warunków wskazuje na możliwość wykorzystania wiążącej informacji stawkowej np. na potrzeby nabycia towarów objętych systemem odwrotnego obciążenia, poprzez sklasyfikowanie w WIS, na żądanie wnioskodawcy, towaru według struktury CN, przypisanej dla danego towaru objętego tym systemem.

Wniosek o wydanie WIS może zostać cofnięty. Artykuł 42d ust. 4 pkt 1 i ust. 5 pkt 1 u.p.t.u. przewiduje skutki cofnięcia tego wniosku wyłącznie w odniesieniu do obowiązku zwrotu wniesionej opłaty. Przepisy nie określają natomiast terminu, do którego upływu wniosek może być cofnięty, jak też nie określają skutków dla samego postępowania. Należy zatem przyjąć, że wniosek o wydanie WIS może być cofnięty w każdym czasie — do jej wydania, co może okazać się problematyczne w kontekście braku w ustawie o podatku od towarów i usług regulacji związanych ze zwrotem opłat wniesionych na badania i analizy zlecone przez organ laboratoriom i instytutom na podstawie art. 42e u.p.t.u. W mojej ocenie, odpowiednie stosowanie przepisów Rozdziału 23 działu IV o.p. o kosztach postępowania podatkowego

(art. 42g ust. 2 u.p.t.u.) oznacza, że koszty te obciążają stronę postępowania (art. 267 § 1 pkt 4 o.p.). Wycofanie wniosku o wydanie WIS oznacza brak przedmiotu postępowania, czyli brak sprawy, podlegającej załatwieniu co do jej istoty. W związku z tym, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej powinien wydać decyzję o umorzeniu postępowania w trybie art. 208 § 1 o.p. ze względu na jego bezprzedmiotowość.

## Postępowanie wyjaśniające w sprawie WIS

Zaznaczono już wyżej, że w postępowaniu w sprawie wiążącej informacji stawkowej obowiązują wszystkie zasady postępowania podatkowego, w tym uważana za jedną z najważniejszych, zasada prawdy obiektywnej (art. 42g ust. 2 u.p.t.u. w zw. z art. 122 o.p.). Nakłada ona na organ prowadzący postępowanie podjęcie wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy. Z zasady tej wynika obowiązek wyczerpującego zbadania przez organ podatkowy wszystkich okoliczności faktycznych związanych z daną sprawą, aby stworzyć jej rzeczywisty obraz i zbudować podstawę faktyczną do zastosowania przepisu prawa materialnego (Dawidowicz, 1989, s. 43). Można z niej również wyprowadzić zakaz podejmowania przez organ działań zbędnych, zupełnie nieprzydatnych dla wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy. Działania takie opóźniałyby wszak wydanie WIS, co powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku.

Nie ulega zatem wątpliwości, że w postępowaniu w sprawie wydania WIS powinny zostać wykazane i udowodnione fakty sprawy. W doktrynie zwraca się uwagę na ich niezwykłą różnorodność i zróżnicowanie. W analizowanym postępowaniu będą to np. fakty wyznaczające samą możliwość wydania WIS, tj. zamieszkiwanie wnioskodawcy pod wskazanym adresem, istnienie spółki pod podanym we wniosku adresem siedziby, fakt posiadania NIP, istnienie towaru, ale również fakty dotyczące rzeczy (przedmiotu wniosku), np. cechy fizyczne, chemiczne czy techniczne towaru, posiadanie atestu, czy sposób wykonywania usługi (Zimmermann, 2016, s. 305 i n.).

Ciężar dowodzenia tych faktów spoczywa na organie podatkowym prowadzącym postępowanie w sprawie WIS. Nie oznacza to jednak nieograniczonego niczym obowiązku poszukiwania i przedstawiania dowodów odnośnie istotnych okoliczności w sprawie (Presnarowicz, 2017, s. 843). W art. 42b ust. 7 u.p.t.u. przyjęto wręcz jako niezbędne rozłożenie ciężaru dowodzenia, a nawet przerzucono ciężar dowodzenia faktów częściowo na wnioskodawcę, stwarzając po jego stronie możliwość szeroko rozumianej inicjatywy dowodowej. Zgodnie z tym przepisem, do wniosku o wydanie WIS można (fakultatywnie) dołączyć „dokumenty odnoszące się do towaru albo usługi”, w szczególności fotografie, plany, schematy, katalogi, atesty, instrukcje, informacje od producenta lub inne dostępne dokumenty umożliwiające organowi wydającemu WIS dokonanie właściwej klasyfikacji towaru albo usługi. Wprawdzie katalog tych dowodów jest otwar-

ty, to jednak prawodawca posłużył się pojęciem „dokumentu” wyraźnie ten dowód preferując. Wobec braku wyjaśnienia tego pojęcia w Ordynacji podatkowej należy przyjąć, że wnioskodawca może załączyć tak dokumenty urzędowe, jak i prywatne, sporządzone zarówno w formie papierowej, jak i elektronicznej, o ile dotyczą towaru albo usługi podlegającej klasyfikowaniu. Będąc zainteresowanym wydaniem WIS, powinien on jednak dokonać oceny, które wymienione w tym przepisie dokumenty dotyczące towaru lub usługi należy dołączyć do wniosku, tak by umożliwić Dyrektorowi KIS dokonanie prawidłowej klasyfikacji.

Niewątpliwie powyższe unormowanie jest konsekwencją respektowania przez prawodawcę w postępowaniu dotyczącym WIS zasady otwartego katalogu dowodów wyrażonej w art. 180 o.p. Wynika z niej, że ustalenia faktyczne w sprawie mogą być skutecznie dokonywane na podstawie każdego dowodu, który nie jest sprzeczny z prawem. W konsekwencji, wynikający z art. 122 i art. 187 § 1 o.p. obowiązek organu podatkowego wyjaśnienia wszystkich prawnie relevantnych faktów oraz zgromadzenia całego materiału dowodowego nakazuje dążenie wszelkimi prawnie dopuszczalnymi sposobami, za pomocą wszystkich legalnych dowodów, do ustalenia stanu faktycznego sprawy (wyrok NSA z 13.02.2019 r., I FSK 611/17, LEX nr 2656819; wyrok NSA z 7.12.2016 r., I FSK 1627/16, LEX nr 2237916.).

Należy jednak zauważyć, że przepisy art. 42b ust. 7 i 8 u.p.t.u. w sposób specyficzny wyznaczają kolejność czynności dowodowych organu ukierunkowanych na wyjaśnienie faktów. Postępowanie wyjaśniające, zasadniczo prowadzone w formie gabinetowej, ma służyć zebraniu dokumentów dostarczonych przez podatnika, odnoszących się do klasyfikowanego towaru lub usługi, a następnie dokonaniu oceny przez organ ich przydatności dla prawidłowego ustalenia stanu faktycznego. Jeżeli z oceny tej wynika, że dołączone do wniosku dokumenty są niewystarczające albo częściowo nieprzydatne, a dla dokonania klasyfikacji niezbędne jest dostarczenie próbki towaru w celu przeprowadzenia badań i analiz, wnioskodawca — na wezwanie organu wydającego WIS — ma obowiązek dostarczyć ją pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia. Udokumentowane wyniki badań i analiz próbek towarów, przeprowadzonych na zlecenie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i na koszt wnioskodawcy przez laboratoria jednostek organizacyjnych KAS lub akredytowane laboratoria zewnętrzne, a także przez Bibliotekę Narodową, instytuty naukowe PAN, czy inne instytuty naukowe wymienione w art. 42e ust. 2 u.p.t.u. mogą zostać włączone jako dowód w prowadzonym postępowaniu. Wydaje się, że jego znaczenie jest istotne dla oceny złożonych stanów faktycznych przedstawionych przez wnioskodawcę. Nie powinno być jednak nadużywane, jeżeli właściwa klasyfikacja towaru oraz określenie stawki VAT może być sprawnie dokonana na podstawie dokumentów dołączonych do wniosku, a tym samym gdy żądanie próbki towaru nie jest niezbędne (art. 42b ust 8 u.p.t.u. *a contrario*).

Specyfika postępowania wyjaśniającego w sprawach wydawania WIS wskazuje na pewne odstępstwo od zasady

równej mocy dowodowej środków dowodowych. Jednak z art. 180 o.p. wynika niedopuszczalność stosowania formalnej oceny dowodów poprzez twierdzenie, że daną okoliczność można udowodnić wyłącznie określonymi środkami dowodowymi (Pietrasz, 2017, s. 1163). Odpowiednie stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej w postępowaniu w sprawie WIS nakazuje rozważenie przydatności dla wyjaśnienia faktów także osobowych środków dowodowych, np. przesłuchania pracownika przedsiębiorcy w charakterze świadka czy opinii biegłego.

### Właściwość organów podatkowych w zakresie WIS

W związku z wprowadzeniem instytucji wiążącej informacji stawkowej, od 1.11.2019 r. zmieniono treść art. 13 § 2 i § 2a o.p., wprowadzając podział kompetencji między organami podatkowymi właściwymi w zakresie WIS. Rozszerzony został zakres właściwości rzeczowej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, dotychczas obejmującej wyłącznie sprawy wydawania interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego (art. 14b § 1 i art. 14e § 1a o.p.). W bieżącym stanie prawnym Dyrektor KIS jest również organem podatkowym, jako:

- 1) organ pierwszej instancji w sprawach dotyczących wydawania wiążącej informacji stawkowej;
- 2) organ odwoławczy od decyzji wydawanych w sprawach wiążącej informacji stawkowej;
- 3) organ właściwy w sprawach zmiany wiążącej informacji stawkowej, w przypadkach, o których mowa w art. 42h ust. 3 u.p.t.u.

Na podstawie art. 13 § 2 pkt 9 o.p. Szef KAS jest organem podatkowym jako organ właściwy wyłącznie w sprawach zmiany albo uchylecia wiążącej informacji stawkowej, o której mowa w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług. Organ ten nie wydaje więc WIS, jednak — wykonując uprawnienia nadzorcze — może ją zmienić.

Oceniając powyższe przepisy należy zwrócić uwagę, że Dyrektor KIS jest organem podatkowym pierwszej instancji w sprawie wydawania WIS, jak też organem odwoławczym od własnych decyzji. Do czasu wejścia przepisów o WIS organ ten nie prowadził spraw podatkowych, a przy tym nie przeprowadzał również postępowania wyjaśniającego oraz nie wydawał decyzji podatkowych. Można więc mieć wątpliwości, czy w początkowym okresie ich obowiązywania kwestie organizacyjne i merytoryczne nie wpłyną na jakość wydawanych WIS, a w konsekwencji na ich wysoką zaskarżalność.

Odwołując się do oceny skutków regulacji oszacowano, że wystąpienie o WIS 2% podatników VAT z ich ogólnej liczby (ok. 1,6 mln) spowoduje roczny wpływ ok. 30 tys. wniosków o ich wydanie. W konsekwencji zaplanowano zwiększenie etatów w KIS i KAS o 220 i przeznaczenie zwiększonych wydatków na wynagrodzenia i organizację stanowisk pracy.

Nie mniejsze zastrzeżenia budzi wyraźne odstępstwo od reguły dwuinstancyjności postępowania podatkowego wyra-

zonej w art. 127 o.p., która oznacza odrębność obu instancji oraz wymóg rozpoznania sprawy podatkowej przez dwa niezależne od siebie organy. W Ordynacji podatkowej są wprowadzone już rozwiązania oparte na spłaszczonej dewolucyjności, jednak ochrona praw jednostki przed działaniem administracji i konieczność zapobiegania arbitralności wymaga, by każde odstępstwo od typowego wzorca dwuinstancyjności zostało starannie umotywowane (zob. wyrok TK z 18.11.2004 r., P 8/04, OTK-A 2004/9, poz. 92, s. 1099; wyrok TK z 12.06.2002 r., P 13/01, OTK-A 2002/4, poz. 42 — dotyczące art. 78 Konstytucji RP.). W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej VAT takiego uzasadnienia nie odnajdujemy. Tylko iluzoryczną gwarancję wspomnianej wyżej ochrony realizują instytucje wyłączenia pracownika organu (art. 130 § 1 pkt 6 o.p. w zw. z art. 42g ust. 2 u.p.t.u.), oraz upoważnienia innego pracownika KIS w trybie art. 143 o.p. Zauważyć należy, że Ordynacja podatkowa nie przewiduje instytucji wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Zasadne jest więc ustawowe rozszerzenie stosowania art. 52 § 3 p.p.s.a. przez umożliwienie stronie wniesienie skargi na WIS bez skorzystania z prawa do wniesienia odwołania od decyzji dyrektora KIS do tego samego organu.

Prawidłowość wydanych wiążących informacji stawkowych może być weryfikowana dwutorowo.

Pierwszy tryb polega na zmianie WIS z urzędu przez dyrektora KIS, gdy jest ona niezgodna z prawem. Niezgodność ta może być m.in. konsekwencją zaistnienia jednej z przesłanek określonych w art. 42h ust. 3 pkt 1–4 u.p.t.u., w tym m.in. przyjętej zmiany w Nomenklaturze scalonej (CN), wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, czy w wyniku błędu w wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Należy podkreślić, że ostatnia z tych przesłanek jest tożsama z kwalifikowanym zarzutem skargi na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego podlegającym ocenie przez sądy administracyjne (57a ustawy z 30.08.2002 r. — Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm., dalej p.p.s.a.). Wątpliwe jest zatem, czy organ wydający WIS będzie w stanie ocenić w trybie autokontroli, czy dopuścił się błędu w wykładni lub błędu w subsumpcji. Pozytywnym aspektem takiego rozwiązania jest objęcie WIS sądową kontrolą w pełnym zakresie, i niezwiązania sądu administracyjnego powyższym zarzutem, znacznie ograniczającym zakres sporu w przypadku zaskarżenia interpretacji indywidualnej.

W drugim trybie — nadzorczym — uregulowanym w art. 42h ust. 2 u.p.t.u. wydana WIS może zostać z urzędu zmieniona albo uchylona przez Szefa KAS, w razie stwierdzenia jej nieprawidłowości, w tym w wyniku wystąpienia przesłanek określonych w art. 240 § 1 o.p. Wprowadzono zatem rozwiązanie zbliżone do art. 14e § 1 o.p., ale jednak oparte na innych przesłankach. Uzasadniając je prawodawca dość enigmatycznie wypowiedział się odnośnie rozumienia „nieprawidłowości” WIS tj. jako każdą wadliwość WIS uzasadniającą jej zmianę lub uchylenie. Wskazał również przykładowo, że wadliwość może być np. konsekwencją wydania WIS na podstawie przepisu, o którego niezgodności z Konstytucją orzekł Trybunał Konstytucyjny (Uzasadnienie... druk nr 3255).

Uzasadnienie powyższe nie jest przekonujące w kontekście ustawowego umocowania Szefa KAS do zmiany albo uchylecia w trybie nadzoru wydanej WIS w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, czego powodem miałyby być wystąpienie jednej z przesłanek wznowieniowych wymienionych w art. 240 § 1 pkt 1–12 o.p. Zatem nieprawidłowość miałaby zostać stwierdzona nie na podstawie ciężkich wad materialnoprawnych tkwiących w samej WIS jako decyzji, ale gdy zaistniały wady postępowania, w którym została ona wydana (Teszner, 2017, s. 1441; Presnarowicz, 2017, s. 1419). W mojej ocenie, zmiana przez Szefa KAS wydanej WIS (polegająca w istocie na jej zastąpieniu nową decyzją) lub jej uchylenie, powinna być następstwem stwierdzenia wad procesowych oraz ponownej oceny zgromadzonego materiału dowodowego, na podstawie którego ustalono istotne okoliczności faktyczne sprawy dotyczącej WIS.

Uwzględniając przesłanki ujęte w art. 240 § 1 o.p., można stwierdzić, że zmiana lub uchylenie WIS przez Szefa KAS może być spowodowana np. przedstawieniem przez wnioskodawcę sfalszowanych albo nieaktualnych dokumentów dotyczących towaru lub usługi, wydaniem WIS w wyniku przestępstwa, wydaniem decyzji przez pracownika Krajowej Informacji Skarbowej, który podlegał wyłączeniu, wyjściem na jaw istotnych dla sprawy nowych okoliczności faktycznych lub nowych dowodów istniejących w dniu wydania WIS, ale nieznanymi dyrektorowi KIS, czy wydaniem przez TSUE wyroku mającego wpływ na treść WIS.

## Wnioski

Wprowadzenie instytucji wiążącej informacji stawkowej należy przyjąć z aprobatą. W mojej ocenie, niezależnie od funkcjonowania w prawie innych postępowań interpretacyjnych, należy dać szansę tej instytucji. Wprowadzenie jej przydatność zweryfikuje dopiero praktyka postępowania, jednak wydawanie WIS może stać się istotnym instrumentem wsparcia podatników w realizacji obowiązku podatkowego w VAT. Otrzymanie WIS marginalizuje bowiem ryzyko błędnej klasyfikacji oraz określenia stawki podatku, przeruconej poprzednio na przedsiębiorcę, a przez związanie nią organów podatkowych znacznie zwiększa jego ochronę prawną. Nie bez znaczenia dla prowadzenia działalności gospodarczej jest przy tym znacznie słabsza możliwość podważenia WIS przez organy kontrolne, w przeciwieństwie do interpretacji indywidualnych.

W opracowaniu wykazano, że wydanie wiążącej informacji stawkowej powinno być poprzedzone przeprowadzeniem starannego postępowania wyjaśniającego, którego specyfika wynika z preferowania określonych środków dowodowych dla wyjaśniania faktów. Wady postępowania w sprawie WIS mogą być ujawniane i eliminowane w ramach nadzoru, jak i w ramach sądowej kontroli tych decyzji. Rozwiązania proceduralne eliminujące nieprawidłowe WIS wymagają w mojej ocenie dopracowania oraz pilnej reakcji ustawodawcy, w kierunku sygnalizowanym w niniejszym opracowaniu.

## Przypisy/Notes

<sup>1</sup> Klasyfikowanie wyrobów akcyzowych albo samochodu osobowego na potrzeby opodatkowania akcyzą jest już dokonywane w układzie odpowiadającym CN w ramach wiążących informacji akcyzowych (WIA) wydawanych na podstawie art. 7d-7k ustawy z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.). Nomenklatura scalona CN to klasyfikacja celna (ogólnodostępna), porządkująca wszystkie towary znajdujące się w obrocie.

## Bibliografia/References

- Brolik, J. (2011). Strona i organy postępowania administracyjnego oraz strony postępowania sądowego w przedmiocie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego, *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego*, 6, s. 58–78. <https://doi.org/10.31268/zpbas.2018.43>.
- Dawidowicz, W. (1989). *Zarys procedury administracyjnej*. Warszawa: PWN.
- Defecińska-Tomczak, K., Kmiecik, Z. (2008). Dylematy typologii prawnych form działania administracji publicznej. W: *Ewolucja prawnych form działania administracji publicznej. Księga jubileuszowa z okazji 60. rocznicy urodzin Profesora Ernesta Knosali* (53–60). Warszawa. <https://doi.org/10.14746/rpeis.2016.78.1.13>.
- Dmoch, W. (2019). Wiążąca informacja stawkowa — nowe rozwiązanie prawne w VAT. *Przegląd Podatkowy*, 10, s. 21–28.
- Dzwonkowski, H. (2009). Charakter prawny indywidualnych interpretacji podatkowych — wybrane zagadnienia. W: W. Miemiec (red.) *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego* (133–144). Wrocław: Unimex.
- Mastalski, R. (2007). Charakter prawny interpretacji prawa podatkowego dokonywanej przez Ministra Finansów. *Jurysdykcja Podatkowa*, 1, s. 5–11.
- Matarewicz, J. (2019). W: *Ustawa o podatku od towarów i usług. Komentarz aktualizowany*, LEX/el, komentarz do art. 42a.
- Pietrasz, P. (2017). W: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. nauk. L. Etel. Warszawa: Wolters Kluwer Polska, komentarz do art. 180 Ordynacji podatkowej.
- Presnarowicz, S. (2017). W: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. nauk. L. Etel. Warszawa: Wolters Kluwer Polska, komentarz do art. 122 Ordynacji podatkowej.
- Presnarowicz, S. (2010). Rozstrzygnięcia w jurysdykcyjnym postępowaniu podatkowym. W: *System prawa finansowego. t. 3, Prawo daninowe*, red. L. Etel. Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Teszner, K. (2017). W: *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, red. nauk. L. Etel. Warszawa: Wolters Kluwer Polska, komentarz do art. 247 Ordynacji podatkowej.
- Teszner, K. (2019). Zmiany w Ordynacji podatkowej dotyczące wiążącej informacji stawkowej — problemy praktyczne. *Procedury Administracyjne i Podatkowe*, 5, s. 17–20.
- Woś, T. (1996). *Postępowanie sądowoadministracyjne*. Warszawa: Lexis Nexis.
- Zimmermann, J. (2016). *Prawo administracyjne*. Warszawa: Wolters Kluwer.

## Akty prawne/Legal Acts

- Interpretacja ogólna Ministra Finansów z 2.01.2020 r. nr PT6.8101.5.2019 w sprawie zastosowania właściwej stawki podatku VAT w odniesieniu do szeroko rozumianych usług obsługi (obróbki) wartości pieniężnych, w tym obsługi bankomatów, określanych również jako cashprocessing lub cashhandling (Dz.Urz. MF z 2020 r., poz. 1).
- Rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 29.10.2019 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie wiążącej informacji stawkowej (Dz.U. z 2019 r. poz. 2109).
- Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.), dalej u.p.t.u.
- Ustawa z 29.08.1997 r. — Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.), dalej o.p.
- Ustawa z 30.08.2002 r. — Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz.U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.).
- Ustawa z 29.01.2004 r. — Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1843 ze zm.).
- Ustawa z 6.12.2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2020 r. poz. 722 ze zm.).
- Ustawa z 6.03.2018 r. — Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2019 r. poz. 1292 ze zm.).
- Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy — Ordynacja podatkowa, druk nr 3255, <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3255> (20.03.2020).

## Orzecznictwo/Judgments

- Wyrok TK z 12.06.2002 r., P 13/01, OTK-A 2002/4, poz. 42.
- Wyrok TK z 18.11.2004 r., P 8/04, OTK-A 2004 9, poz. 92, s. 1099
- Wyrok NSA z 25.06.2013 r., I FSK 1117/12, LEX nr 1363465.
- Wyrok NSA z 7.12.2016 r., I FSK 1627/16, LEX nr 2237916.
- Wyrok NSA z 11.12.2018 r., II FSK 3489/16, LEX nr 2610819.
- Wyrok NSA z 14.12.2018 r., I FSK 41/17, LEX nr 2608779.
- Wyrok NSA z 15.11.2019 r., I FSK 1482/17, LEX nr 2750038.
- Wyrok NSA z 13.02.2019 r., I FSK 611/17, LEX nr 2656819

### Dr Krzysztof Teszner

Adiunkt w Katedrze Prawa i Postępowania Administracyjnego na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku, autor ponad 120 opracowań naukowych z zakresu prawa podatkowego oraz procedur administracyjnych i podatkowych, redaktor naukowy komentarza do ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, Członek Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do spraw Doradztwa Podatkowego VI Kadencji.

### Dr Krzysztof Teszner, Ph.D.

Assistant professor at the Department of Administrative Law and Procedures at the Faculty of Law of the University of Białystok, author of more than 120 scientific studies on tax law and administrative and tax procedures, scientific editor of the commentary to the Act on National Fiscal Administration, Member of the State Examination Commission for Tax Advisory Services of the 6th term of office.